

Incentivos Fiscais e Lucro da Exploração

Renato Nunes



LUCRO DA EXPLORAÇÃO



Lucro da exploração – o que é

- Base de cálculo sobre a qual se aplicam benefícios de isenção e redução do IRPJ relacionados a empreendimentos localizados nas áreas da Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (“SUDENE”) e da Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (“SUDAM”) e também a programas de incentivo, tais como o PADIS, o PROUNI e o PERSE.

Decreto Lei n.º 1.598/77:

“Art. 19. Considera-se lucro da exploração o lucro líquido do período-base, ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

I - a parte das receitas financeiras que exceder das despesas financeiras, sendo que, no caso de operações prefixadas, considera-se receita ou despesa financeira a parcela que exceder, no mesmo período, à correção monetária dos valores aplicados;

II - os rendimentos e prejuízos das participações societárias;

III – outras receitas ou outras despesas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

IV – (revogado);

~~V – as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção e redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo poder público; e (revogado pela Lei n.º 14.789/2023)~~

VI - ganhos ou perdas decorrentes de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo”.
(grifamos)



Lucro da exploração – o que é

- Exposição de Motivos do Decreto Lei n.º 1.598/77:

“11. O artigo 19 define o lucro isento (empreendimentos no Nordeste e na Amazônia), sujeito a alíquotas reduzidas(empreendimentos no Nordeste, na Amazônia e hoteleiros), ou que serve de base para o cálculo da dedução correspondente a manufaturados e serviços exportados. Os novos conceitos sobre as parcelas que formam o lucro líquido do exercício exigem essa definição. O lucro da exploração, tal como conceituado no artigo 19, exclui dos benefícios fiscais os resultados financeiros e os ganhos de capital”. (grifamos)

- O ponto de partida para apuração do lucro da exploração é o lucro contábil, e não o lucro real.
- Por conta disso, as exclusões e adições a serem efetuadas no cálculo do lucro da exploração devem ser veiculadas por lei ou, quando muito, medida provisória.
- Voltaremos a esse ponto quando analisarmos as previsões contidas no artigo 57 da IN SRF n.º 267/02.



Adições e exclusões – alguns esclarecimentos

Regulamento do IR/18

“Art. 259. O lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional, das demais receitas e despesas, e das participações, e deverá ser determinado em observância aos preceitos da lei comercial (Decreto-Lei n° 1.598, de 1977, art. 6º, § 1º, e art. 67, caput, inciso XI; Lei n° 7.450, de 1985, art. 18.; e Lei n° 9.249, de 1995, art. 4º)”.

- no cálculo do lucro da exploração, a pessoa jurídica deverá tomar por base o lucro líquido apurado, antes de deduzido o IRPJ e depois de deduzida a CSLL (a IN SRF n.º 267/02, artigo 57, § 1º, determina a ulterior adição da CSLL na apuração do lucro da exploração).
- a legislação faz referência somente à expressão “exclusão”, o que não significa que também não devam ocorrer adições no cálculo do lucro da exploração.
- quando se diz, por exemplo, “outras receitas ou outras despesas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976”, isto significa que as receitas deverão ser excluídas e as despesas, adicionadas.



Adições e exclusões – alguns esclarecimentos

- no caso de despesas ou perdas indedutíveis para efeitos de apuração do lucro real, esta circunstância não deveria afetar o cálculo do lucro da exploração.
- voltaremos a tal ponto adiante, quando analisarmos as disposições da IN SRF n.º 267/02.



Adições e exclusões – receita financeira excedente a despesa financeira

- Despesas e receitas financeiras abrangem:
 - juros moratórios ou compensatórios, ativos ou passivos;
 - desconto financeiro obtido ou concedido;
 - as despesas bancárias relacionadas a operações de crédito em sentido amplo;
 - rendimentos de aplicações financeiras;
 - o valor das variações monetárias e cambiais ativas e passivas, exceto, quanto às cambiais, quando disserem respeito à participação societária no exterior;
 - os ganhos ou as perdas líquidas nas operações realizadas no mercado de renda variável;
 - os ganhos ou as perdas em operações de *day trade*;
 - os juros sobre capital próprio, pagos ou recebidos.
- se a receita financeira for igual ou inferior à despesa financeira, nenhum ajuste será cabível.



Adições e exclusões – receita financeira excedente a despesa financeira

“Os valores relativos aos encargos financeiros cobrados em vendas a prazo sem intervenção de instituição financeira não são qualificados como ‘receitas financeiras’, na forma do que foi decidido pelo STJ, quando do julgamento do Recurso Especial n.º 1.396.193, de 07 de novembro de 2017”. (ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Imposto de renda das empresas – lucro real e lucro arbitrado, 14ª ed. São Paulo: MP, 2021, p. 520)

- no cálculo da diferença entre as receitas e despesas financeiras, não serão computadas as receitas e despesas financeiras decorrentes do ajuste a valor presente de que tratam o inciso VIII do caput do art. 183 e o inciso III do caput do art. 184 da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976.
- no caso de receitas ou despesas financeiras cujos valores sejam incorporados aos valores de ativos ou passivos exigíveis, essas não serão computadas no cálculo do lucro da exploração:

Solução de Consulta COSIT n.º 151/18

(...)

23. Assim, considerando que os encargos financeiros lançados na conta de ativo intangível não se qualificam como despesas financeiras e que inexistente regra específica que determine a exclusão dos valores referentes à amortização do ativo intangível na apuração do lucro da exploração, referidos valores não irão compor o ajuste do lucro da exploração.

(...)



Adições e exclusões – rendimentos e prejuízos das participações societárias no Brasil

- participações societárias podem gerar receitas, ganhos, despesas e perdas em diversas situações:
 - investimentos avaliados por equivalência patrimonial podem gerar resultados positivos ou negativos, que devem ser, respectivamente, excluídos e adicionados na apuração do lucro da exploração;
 - investimentos avaliados por equivalência patrimonial podem também gerar receitas, ganhos e perdas por força de ágio, mais ou menos-valias e ganho por vantajosa, situações em que deverão ser excluídos ou adicionados, conforme o caso;
 - os lucros e dividendos relacionados a investimentos avaliados a custo constituem receita, que deve ser excluída na apuração do lucro da exploração.



Adições e exclusões – rendimentos e ganhos de capital oriundos do exterior

- a Lei n.º 9.430/96, em seu artigo 16, § 4º, assim estabelece:

Art. 16. (...).

(...)

§ 4º Do imposto devido correspondente a lucros, rendimentos ou ganhos de capital* oriundos do exterior não será admitida qualquer destinação ou dedução a título de incentivo fiscal.

- rendimentos e ganhos oriundos exterior devem ser excluídos na apuração do lucro da exploração.
- resultados negativos de equivalência patrimonial, perdas em geral, despesas com amortização de ágio, despesas financeiras etc., incorridos no exterior, na ótica da Receita Federal, podem* ser adicionados no cálculo do lucro da exploração.
- valores de variações cambiais lançados diretamente no patrimônio líquido (e.g. variação cambial negativa relativa a investimento avaliado por equivalência patrimonial) não devem ser adicionados no cálculo do lucro da exploração.



Adições e exclusões – outras receitas ou outras despesas

- “outras receitas ou outras despesas” a que alude o artigo 187, IV, da Lei n.º 6.404/76, em grande medida, referem-se ao que antigamente denominava-se “resultado não operacional”.

“Com a edição da Lei n.º 11.941/09, artigo 187, IV, deixa de existir a segregação dos resultados em operacionais e não operacionais. A partir do exercício de 2008, os normativos fazem referência à segregação de atividades em continuadas e não continuadas. Assim, passam a ser reconhecidas como outras receitas e despesas operacionais os ganhos ou perdas que decorram de transações que não constituam atividades ordinárias de uma entidade”. (MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens; SANTOS, Ariovaldo dos; IUDÍCIBUS, Sérgio de. Manual de contabilidade societária – aplicável a todas as sociedades – de acordo com as normas internacionais e do CPC. São Paulo: Atlas, 2013, p. 601)

- é importante ter atenção nos casos em que itens lançados como “outras receitas ou outras despesas” já devam ser excluídos ou adicionados em virtude de outra regra, pois não cabe ajuste em duplicidade no cálculo do lucro da exploração (e.g. resultado positivo de equivalência patrimonial).



Adições e exclusões – subvenções para investimento e doações do poder público

- Sobre as subvenções para investimento, inclusive mediante isenção e redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e as doações, feitas pelo poder público.
 - esses valores passaram a ser computados como receita com o advento da reforma contábil iniciada pela Lei n.º 11.638/07.
 - com a “reaproximação” da apuração do IRPJ ao lucro líquido contábil, promovida pela Lei n.º 12.973/14, terminou-se incluindo a previsão de exclusão em causa para fins de apuração do lucro da exploração.
 - o dispositivo que previa a exclusão acima referida foi revogado pela Lei n.º 14.789/2023, a qual passou a determinar a tributação das receitas oriundas de subvenções para investimento.
 - de igual maneira, o dispositivo que previa a exclusão da receita de subvenção na apuração do lucro da exploração também foi revogada, conforme apontamos anteriormente.



Adições e exclusões – ajuste a valor justo

- as receitas, ganhos, despesas e perdas oriundas de ajuste a valor justo devem ser, respectivamente, excluídos e adicionados para fins de apuração do lucro da exploração, quando computados na apuração do lucro líquido contábil.
- conforme bem apontado por Edmar Oliveira a respeito do *impairment*: “Nada é dito a respeito dos ajustes por imparidade (perda do valor recuperável) que, de certo modo, têm a mesma finalidade das mensurações com base no valor justo”. (ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. Imposto de renda das empresas – lucro real e lucro arbitrado, 14ª ed. São Paulo: MP, 2021, p. 525)



Adições e exclusões – IN SRF n.º 267/02

- a IN SRF n.º 267/02, a pretexto que regulamentar as disposições relativas ao lucro da exploração, terminou por extrapolar o quanto previsto em lei, quando determina que deverão ser excluídas do cálculo do lucro da exploração as despesas com tributos com exigibilidade suspensa, na forma dos incisos II a IV do art. 151 do Código Tributário Nacional (“CTN”).
- deve prevalecer a manifestação, também da Receita Federal, prevista no Parecer Normativo CST n.º 13/80:

“(…)

5.3. A caracterização da despesa como indedutível perante os preceitos da lei fiscal é fato estranho à composição do lucro da exploração. Assim não fosse, o legislador teria, na determinação dos ajustes necessários à sua quantificação, partido não do lucro líquido do exercício, mas do lucro real, com o que evidenciaria ser o enfoque tributário um componente do lucro da exploração. Destarte, uma despesa ou custo contabilizado constitui sempre um valor redutor, seja na determinação do lucro líquido do exercício, seja na do lucro da exploração.

(…)

8. Conclui-se, deste modo, que os valores adicionados ao lucro líquido do exercício para determinação do lucro real não podem ser adicionados ao lucro líquido do exercício para a apuração do lucro da exploração, salvo quando tal ajuste seja expressamente previsto na **legislação específica**.

(…)” (grifamos)



Adições e exclusões – IN SRF n.º 267/02

- Curioso é que, quando cuida do lucro da exploração à luz do Prouni, a Receita Federal reafirmou o entendimento veiculado no Parecer Normativo CST n.º 13/80, conforme podemos verificar do artigo 5º da IN RFB n.º 1.394/13:

Art. 5º Considera-se lucro da exploração, para efeitos do disposto nesta Instrução Normativa, o lucro líquido do período de apuração, antes de deduzida a provisão para a CSLL e a provisão para o Imposto sobre a Renda, ajustado pela exclusão dos seguintes valores:

I - da parte das receitas financeiras que exceder às despesas financeiras;

II - dos rendimentos e prejuízos das participações societárias;

III - das outras receitas ou outras despesas de que trata o inciso IV do caput do art. 187 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

IV - do valor baixado de reserva de reavaliação, nos casos em que o valor realizado dos bens objeto da reavaliação tenha sido registrado como custo ou despesa operacional e a baixa da reserva tenha sido efetuada em contrapartida à conta de:

a) receita não operacional; ou

b) patrimônio líquido, não computada no resultado do mesmo período de apuração.

b) patrimônio líquido, não computada no resultado do mesmo período de apuração;

V - das subvenções para investimento, inclusive mediante isenção e redução de impostos, concedidas como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos, e das doações, feitas pelo poder público; e

VI - dos ganhos ou perdas decorrentes de avaliação de ativo ou passivo com base no valor justo.



Apuração – regras gerais

- o valor do benefício fiscal será obtido **pela redução, diretamente do IRPJ devido** (redução da provisão de IR contra resultado do exercício), da soma dos valores determinados pela aplicação:
 - da alíquota do IRPJ sobre o lucro da exploração correspondente às atividades isentas;
 - sobre o lucro da exploração correspondente às atividades incentivadas com redução, de percentagem igual à apurada na multiplicação da alíquota do IRPJ pelo percentual de redução atribuído à atividade – que atualmente é de 75%.
- quando se verificar a exploração de mais de uma atividade incentivada, será reconhecido o direito ao benefício de isenção ou redução de cada atividade incentivada.
- quando se verificar a pluralidade de estabelecimentos, será reconhecido o direito ao benefício de isenção ou redução em relação ao lucro da exploração dos estabelecimentos que operem na área de atuação incentivada.
- a pessoa jurídica deverá demonstrar em sua contabilidade, com clareza e exatidão, os elementos de que se compõem as operações e os resultados do período de apuração de cada um dos estabelecimentos que operem na área de atuação incentivada.



Apuração – regras gerais

- se a pessoa jurídica mantiver atividades não incentivadas, deverá efetuar, em relação às atividades beneficiadas, registros contábeis específicos para efeito de destacar e demonstrar os elementos de que se compõem os respectivos custos, receitas e resultados.
- na hipótese de o sistema de contabilidade adotado pela pessoa jurídica não oferecer condições para apuração do lucro da exploração de cada atividade, este deverá ser determinado com base em estimativa.
- na situação acima, deverá ser adotado como parâmetro o percentual que a receita líquida da atividade incentivada representa do total de receita líquida do contribuinte no período.
- as pessoas jurídicas beneficiárias do lucro da exploração que tenham empreendimentos nas áreas da Sudam e da Sudene poderão reinvestir até 30% do IRPJ devido, calculado sobre o lucro da exploração, acrescido de outra parcela (50% desses 30%) de recursos próprios.



Apuração – caso prático

DADOS

| | |
|------------------------------------|----------------|
| Atividade normal | 33,33% |
| Atividade com redução de 75% | 66,67% |
| Lucro total | R\$ 150.000,00 |
| Lucro da atividade incentivada | R\$ 100.000,00 |
| Receita de subvenções | R\$ 10.000,00 |
| Receitas financeiras | R\$ 20.000,00 |
| Despesas financeiras | R\$ 30.000,00 |
| Receita de avaliação a valor justo | R\$ 5.000,00 |
| "Lucro não operacional" | R\$ 8.000,00 |

Contabilidade descentralizada

CÁLCULO DO LUCRO DA EXPLORAÇÃO

| | |
|---|----------------------|
| Lucro da atividade incentivada | R\$ 100.000,00 |
| (-) Receita financeira excedente a despesa financeira | R\$ 0,00 |
| (-) Receita de avaliação a valor justo | -R\$ 5.000,00 |
| (-) "Lucro não operacional | -R\$ 8.000,00 |
| (=) LUCRO DA EXPLORAÇÃO | R\$ 87.000,00 |



Apuração – caso prático

CÁLCULO DO IRPJ - TRIMESTRAL - ALÍQUOTA BASE

| | |
|--|---------------------|
| Lucro real | R\$ 150.000,00 |
| (x) Alíquota base | 15% |
| IRPJ base | R\$ 22.500,00 |
| Lucro da exploração | R\$ 87.000,00 |
| (x) Alíquota base | 15% |
| (=) IRPJ alíquota base sobre o lucro da exploração | R\$ 13.050,00 |
| (x) Percentual de redução do IRPJ | 75% |
| (=) Redução do IRPJ base | R\$ 9.787,50 |

CÁLCULO DO IRPJ - TRIMESTRAL - ADICIONAL

| | |
|---|---------------------|
| Adicional (R\$ 150.000,00 - R\$ 60.000,00) | R\$ 90.000,00 |
| (x) Alíquota adicional | 10% |
| IRPJ adicional | R\$ 9.000,00 |
| Lucro da exploração/Lucro real* | 58% |
| (=) Adicional correspondente ao lucro da exploração | R\$ 5.220,00 |
| (x) Percentual de redução do IRPJ | 75% |
| (=) Redução do IRPJ adicional | R\$ 3.915,00 |



Apuração – caso prático

| Resultado do Exercício | |
|------------------------|----------------------|
| 1 R\$ 31.500,00 | R\$ 150.000,00 saldo |
| | R\$ 118.500,00 saldo |
| | R\$ 13.702,50 2 |
| 3 R\$ 132.202,50 | R\$ 132.202,50 saldo |

| Lucros ou Prejuízos Acumulados | |
|--------------------------------|------------------|
| 4 R\$ 13.702,50 | R\$ 132.202,50 3 |

| Provisão IRPJ | |
|-----------------|---------------------|
| 2 R\$ 13.702,50 | R\$ 31.500,00 1 |
| | R\$ 17.797,50 saldo |

| Reserva de Lucros | |
|-------------------|-----------------|
| | R\$ 13.702,50 4 |



LUCRO DA EXPLORAÇÃO GERAL

RESERVA DE INCENTIVOS



Reserva de incentivos

- o valor do IRPJ que deixar de ser pago:
 - deverá integrar o resultado da pessoa jurídica (redução da provisão de IR contra resultado do exercício);
 - não poderá ser distribuído aos sócios;
 - não há vedação de distribuição aos sócios ou acionistas do resultado oriundo dos incentivos relativos ao Prouni (Solução de Consulta COSIT n.º 107/14) e ao Perse.



Reserva de incentivos

- o valor do IRPJ que deixar de ser pago:
 - deverá ser destinado à reserva de incentivos fiscais de que trata o art. 195-A da Lei no 6.404/76, que poderá ser utilizada somente para:
 - absorção de prejuízos, desde que anteriormente já tenham sido totalmente absorvidas as demais Reservas de Lucros, com exceção da Reserva Legal; ou
 - aumento do capital social.
 - a inobservância do quanto indicamos anteriormente importa em perda do benefício e em obrigação de recolher, com relação à importância distribuída ou valor da reserva não constituída, não recomposta ou absorvida indevidamente, o IRPJ que deixou de ser pago.



SUDENE e SUDAM



SUDENE – área de abrangência

- Estados do Maranhão, do Ceará, do Piauí, do Rio Grande do Norte, da Paraíba, de Pernambuco, de Alagoas, de Sergipe e da Bahia;
- As regiões e os Municípios do Estado de Minas Gerais de que tratam as Leis nºs 1.348, de 10 de fevereiro de 1951, 6.218, de 7 de julho de 1975, e 9.690, de 15 de julho de 1998;
- Os Municípios de Açucena, Água Boa, Águas Formosas, Aimorés, Alpercata, Alvarenga, Angelândia, Aricanduva, Arinos, Ataléia, Bertópolis, Bonfinópolis de Minas, Braúnas, Campanário, Cantagalo, Capitão Andrade, Carlos Chagas, Carmésia, Catuji, Central de Minas, Coluna, Conselheiro Pena, Coroaci, Crisólita, Cuparaque, Divino das Laranjeiras, Divinolândia de Minas, Dom Bosco, Dolores de Guanhanes, Engenheiro Caldas, Fernandes Tourinho, Formoso, Franciscópolis, Frei Gaspar, Frei Inocência, Frei Lagonegro, Fronteira dos Vales, Galiléia, Goiabeira, Gonzaga, Governador Valadares, Guanhanes, Imbé de Minas, Inhapim, Itabirinha, Itaipé, Itambacuri, Itanhomi, Itueta, Jampruca, Jenipapo de Minas, José Gonçalves de Minas, José Raydan, Ladainha, Leme do Prado, Machacalis, Malacacheta, Mantena, Marilac, Materlândia, Mathias Lobato, Mendes Pimentel, Monte Formoso, Mutum, Nacip Raydan, Nanuque, Naque, Natalândia, Nova Belém, Nova Mógica, Novo Oriente de Minas, Ouro Verde de Minas, Paulistas, todos em Minas Gerais.

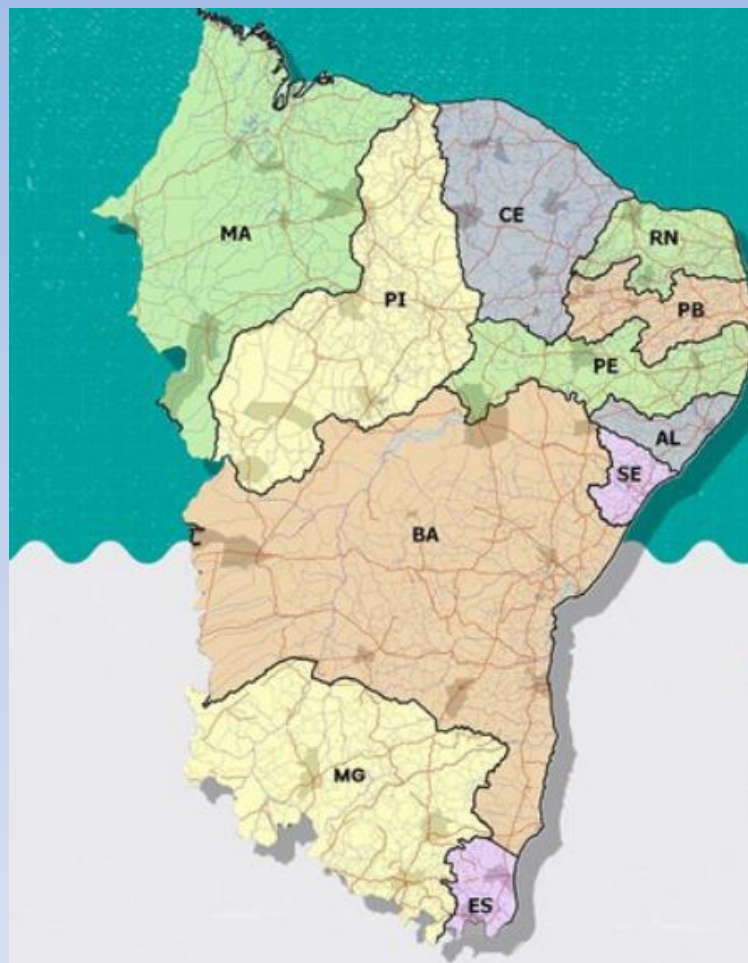


SUDENE – área de abrangência

- Os Municípios de Paulistas, Pavão, Peçanha, Periquito, Pescador, Piedade de Caratinga, Ponto dos Volantes, Poté, Resplendor, Riachinho, Sabinópolis, Santa Bárbara do Leste, Santa Efigênia de Minas, Santa Fé de Minas, Santa Helena de Minas, Santa Maria do Suaçuí, Santa Rita de Minas, Santa Rita do Itueto, Santo Antônio do Itambé, São Domingos das Dores, São Félix de Minas, São Geraldo da Piedade, São Geraldo do Baixio, São João do Manteninha, São João Evangelista, São José da Safira, São José do Divino, São José do Jacuri, São Pedro do Suaçuí, São Romão, São Sebastião do Anta, São Sebastião do Maranhão, Sardoá, Senhora do Porto, Serra Azul de Minas, Serra dos Aimorés, Setubinha, Sobrália, Taparuba, Tarumirim, Teófilo Otoni, Tumiritinga, Ubaporanga, Umburatiba, Uruana de Minas, Veredinha, Virginópolis e Virgolândia, todos em Minas Gerais, e ainda os Municípios do Estado do Espírito Santo relacionados na Lei nº 9.690, de 15 de julho de 1998, bem como os Municípios de Aracruz, Governador Lindenberg, Itaguaçu e Itarana.



SUDENE – área de abrangência



SUDAM – área de abrangência

- Estados do Acre, do Amapá, do Amazonas, de Mato Grosso, de Rondônia, de Roraima, de Tocantins, do Pará e do Maranhão na sua porção a oeste do Meridiano 44°.



SUDENE/SUDAM – benefícios – redução do IRPJ

- terão direito à redução de 75% do IRPJ calculado com base no lucro da exploração:
 - as pessoas jurídicas que tenham projeto protocolizado e aprovado até 31 de dezembro de 2028 para instalação, ampliação, modernização ou diversificação, enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação da SUDENE e da SUDAM – sobre setores da economia prioritários, vide Decreto n.º 4.212/2002 e Decreto n.º 4.213/2002.

Decreto-Lei n.º 1.191/71

“Art. 1º A construção ou ampliação de hotéis, obras e serviços específicos de finalidade turística, constituindo atividades econômicas de interêsse nacional, desde que aprovadas pelo Conselho Nacional de Turismo, ficam equiparadas a instalação e ampliação de indústrias básicas (...)”



SUDENE/SUDAM – benefícios – redução do IRPJ

- terão direito à redução de 75% do IRPJ calculado com base no lucro da exploração:
 - as pessoas jurídicas que tenham projeto protocolizado e aprovado até 31 de dezembro de 2023 para instalação, ampliação, modernização ou diversificação, enquadrado em setores da economia considerados, em ato do Poder Executivo, prioritários para o desenvolvimento regional, nas áreas de atuação da SUDENE e da SUDAM.
- a diversificação e a modernização total de empreendimento existente poderão ser consideradas implantação de nova unidade produtora, de acordo com os critérios estabelecidos em regulamento.
- não se considera como modernização, ampliação ou diversificação a simples alteração da razão ou da denominação social, a transformação, a incorporação ou a fusão de empresas existentes.



SUDENE/SUDAM – benefícios – redução do IRPJ

- nas hipóteses de ampliação e de modernização parcial do empreendimento, o benefício fica condicionado ao aumento da capacidade real instalada na linha de produção ampliada ou modernizada em, no mínimo:
 - 20%, nos casos de:
 - empreendimentos de infraestrutura de energia, telecomunicações, transportes, abastecimento de água, produção de gás e instalação de gasodutos, e esgotamento sanitário); ou
 - estruturadores, nos termos e nas condições estabelecidos em ato do Poder Executivo federal (e.g. empreendimentos de interesse público e de iniciativa do setor privado que não sejam nas áreas acima mencionadas, e que se voltem à prestação de serviços).
 - 50%, nos casos dos demais empreendimentos prioritários



SUDENE/SUDAM – benefícios – redução do IRPJ

- terão direito à isenção do IRPJ calculado com base no lucro da exploração:
 - fabricantes de máquinas, equipamentos, instrumentos e dispositivos, baseados em tecnologia digital, voltados para o programa de inclusão digital, nas situações ilustradas nos slides anteriores.



SUDENE/SUDAM – benefícios – redução do IRPJ

- a fruição do benefício fiscal dar-se-á a partir do ano-calendário subsequente àquele em que o projeto de instalação, ampliação, modernização ou diversificação entrar em operação, segundo laudo expedido pelo Ministério do Desenvolvimento Regional até o último dia útil do mês de março do ano-calendário subsequente ao do início da operação.
- na hipótese de expedição de laudo constitutivo após a data acima referida, a fruição do benefício ocorrerá a partir do ano-calendário da expedição do laudo.
- o prazo de fruição do benefício fiscal será de dez anos, contado do ano-calendário do início de sua fruição.



ZPE – Zona de Processamento de Exportação



ZPE – aplicação do benefício

- os incentivos voltadas às áreas da SUDENE e da SUDAM também se aplicam às pessoas jurídicas instaladas em Zona de Processamento de Exportação.

Lei n.º 11.508/07

Artigo 1º (...).

Parágrafo único. As ZPE caracterizam-se como áreas de livre comércio com o exterior, destinadas à instalação de empresas direcionadas para a produção de bens a serem comercializados no exterior, a prestação de serviços vinculados à industrialização das mercadorias a serem exportadas ou a prestação de serviços a serem comercializados ou destinados exclusivamente para o exterior, consideradas zonas primárias para efeito de controle aduaneiro.



ZPE – aplicação do benefício

- Em nossas pesquisas, identificamos as Zonas de Processamento de Exportação que estão autorizadas, em processo de implantação ou diferentes estágios e que são elegíveis aos benefícios de IRPJ relativos ao lucro da exploração:
 - ZPE do Acre (AC)
 - ZPE do Açú (RJ)
 - ZPE de Araguaína (TO)
 - ZPE de Bataguassú (MS)
 - ZPE de Boa Vista (RR)
 - ZPE de Cáceres (MT)
 - ZPE de Ilhéus (BA)
 - ZPE de Imbituba (SC)
 - ZPE de Macaíba (RN)
 - ZPE de Parnaíba (PI)
 - ZPE de Pecém (CE)
 - ZPE de Suape (PE)
 - ZPE de Teófilo Otoni (MG)
 - ZPE de Uberaba (MG)



PERSE



PERSE

- programa voltado à mitigação dos efeitos da pandemia de COVID 19 no setor de eventos.
- o programa foi revogado pela Medida Provisória n.º 1.202/2023, com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2025 para efeitos de IRPJ e a partir de 1º de abril de 2024 no que se refere à CSLL, à Contribuição ao PIS e à COFINS.
- para efeitos do PERSE, consideram-se pertencentes ao setor de eventos as pessoas jurídicas, inclusive entidades sem fins lucrativos, que exercem as atividades enumeradas no artigo 4º da Lei n.º 14.148/2021, com redação dada pela Lei n.º 14.592/2023.



PERSE

- Um dos benefícios do PERSE consiste na redução a 0%, pelo prazo de 60 (sessenta) meses, as alíquotas dos seguintes tributos (vide comentário sobre a revogação do PERSE pela Medida Provisória n.º 1.202/2023):
 - IRPJ;
 - CSLL;
 - Contribuição ao PIS (exceto importação);
 - COFINS (exceto importação).
- o termo inicial do benefício é considerado como a data da promulgação dos dispositivos vetados da Lei n.º 14.148/21, isto é, 18.03.2022 – vide Soluções de Consulta COSIT n.ºs 51/23 e 52/23.
- para fins de fruição do PERSE, a alíquota de 0% será aplicada sobre as receitas e os resultados das atividades do setor de eventos – vide artigo 2º da IN RFB n.º 2.114/22, merecendo atenção especial o seu parágrafo único.



PERSE

- a IN RFB n.º 2.114/22 determina que para fins de aplicação da alíquota zero, a pessoa jurídica elegível ao PERSE deverá apurar o lucro da exploração referente às atividades elegíveis, quando o contribuinte apurar o IRPJ pela sistemática do lucro real, em que pese a inexistência de previsão legal nesse sentido.
- RELEMBRANDO: não há vedação de distribuição aos sócios ou acionistas do resultado oriundo do incentivo relativo ao Perse.



PROUNI



PROUNI – aplicação do benefício

- as instituições que aderirem ao Prouni são isentas de IRPJ e também de CSLL, na proporção da ocupação efetiva das bolsas devidas (Lei n.º 11.096/05, artigo 8º, § 3º).
- o Regulamento do IR, em seu artigo 185, § 2º, determina que para fins de aplicação da isenção, a instituição de ensino deverá apurar o lucro da exploração referente às atividades sobre as quais recaia a isenção do Prouni, em que pese a inexistência de previsão legal nesse sentido.
- **RELEMBRANDO:** não há vedação de distribuição aos sócios ou acionistas do resultado oriundo do incentivo relativo ao Prouni (Solução de Consulta COSIT n.º 107/14).



Apuração – PROUNI

- no caso do Prouni, a isenção de IRPJ e CSLL sobre o lucro da exploração será calculada na proporção da ocupação efetiva das bolsas devidas.
- no cálculo da proporção da ocupação efetiva referida no caput serão consideradas as bolsas integrais, parciais de 50% ou parciais de 25% do Prouni, excluídas as bolsas da própria instituição, referentes aos cursos de graduação ou sequenciais de formação específica, no período de apuração dos tributos.
- o estoque de bolsas relativas a anos anteriores será considerado no cálculo da proporção de ocupação efetiva de que trata este artigo.



Apuração – PROUNI

- no caso do Prouni, a isenção de IRPJ e CSLL sobre o lucro da exploração será calculada na a proporção da ocupação efetiva deverá ser calculada a partir da relação entre o valor total, expresso em real, das bolsas efetivamente preenchidas e o valor total, expresso em real, das bolsas devidas, de acordo com o seguinte procedimento:
 - valor total das bolsas integrais ou parciais preenchidas - apura-se o somatório dos valores, expressos em reais, das bolsas integrais, parciais de 50% ou parciais de 25% no âmbito do Prouni, excluídas as bolsas da própria instituição, observados os descontos concedidos, cujos estudantes bolsistas encontram-se regularmente matriculados nos cursos de graduação ou sequenciais de formação específica no período de apuração dos tributos;
 - valor total das bolsas integrais ou parciais devidas - apura-se o somatório dos valores, expressos em reais, da totalidade de bolsas de estudo integrais, parciais de 50% ou parciais de 25% devidas no âmbito do Prouni, observados os descontos concedidos;
 - Proporção de Ocupação Efetiva de Bolsas (POEB) - calcula-se conforme a seguinte fórmula:

$$\text{POEB} = \frac{\text{valor total das bolsas integrais ou parciais preenchidas}}{\text{valor total das bolsas integrais ou parciais devidas}}$$



Apuração – PROUNI

- para o cálculo da isenção relativa ao IRPJ e à CSLL, a pessoa jurídica deverá:
 - multiplicar a POEB apurada pelo lucro da exploração das atividades de ensino superior, proveniente de cursos de graduação ou cursos sequenciais de formação específica; e
 - multiplicar o resultado obtido pelas alíquotas do IRPJ e da CSLL.
- o valor apurado constitui o valor da isenção do IRPJ e da CSLL respectivamente, que poderá ser deduzido do IRPJ e da CSLL devidos em relação à totalidade das atividades da pessoa jurídica.



OBRIGADO!

