



---

## Solução de Consulta nº 160 - Cosit

**Data** 26 de setembro de 2018

**Processo**

**Interessado**

**CNPJ/CPF**

### **ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ**

**LUCRO REAL. DEDUÇÃO. DOAÇÃO AOS FUNDOS DOS DIREITOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE. PERÍODO DE APURAÇÃO.**

A pessoa jurídica incorporadora tributada pelo lucro real anual pode deduzir as doações efetuadas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, em dois períodos distintos: por ocasião do evento de incorporação sobre o imposto sobre a renda devido calculado na data desse evento; e por ocasião do encerramento do exercício social sobre o imposto sobre a renda devido referente ao período compreendido entre o evento de incorporação e o encerramento do exercício social.

**Dispositivos Legais:** Lei nº 9.249, de 1995, arts. 21 e 35, Lei nº 9.959, de 2000, art. 5º, Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, IN RFB nº 1.700, de 2017, arts. 31 e 239 e IN SRF nº 267, de 2002, art. 11.

## **Relatório**

A Consultante, que atua no ramo de manutenção e instalação elétrica, apresenta consulta sobre interpretação da legislação tributária na qual informa que incorporou, em 1º de abril de 2016, outra empresa e que, de acordo com a legislação vigente, levantou balanço na referida dada para apuração do lucro real.

2. Relata que anualmente, por ocasião do fechamento do balanço anual, realiza doações ao Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente, sendo que com a apresentação do balanço antecipado em razão da incorporação o período fiscal atual não contempla o lucro referente ao período de 1º de janeiro de 2016 a 1º de abril de 2016.

3. Menciona o art. 11 da Instrução Normativa nº 267, de 23 de dezembro de 2002, que disciplina a dedução de doações efetuadas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente e formula as seguintes indagações:

3.1. A empresa pode fazer o cálculo do percentual permitido para doação aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente considerando a apuração do lucro referente ao período total do ano de 2016, ou seja, de 1º de janeiro de 2016 a 31 de dezembro de 2016?

3.2. O que o *caput* do art. 11 da IN SRF nº 267, de 2002, quer dizer com "*em cada período de apuração*"? No caso em que houve a incorporação e o levantamento de dois balanços patrimoniais, um em 1º de abril de 2016 (Incorporação) e outro em 31 de dezembro de 2016 (Encerramento do Exercício Social), considera-se um período de apuração ou dois períodos de apuração no ano de 2016 para o fim previsto no art. 11 da IN SRF nº 267, de 2002?

## Fundamentos

4. A partir de 1º de janeiro de 1996 a pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação deverá levantar balanço específico para esse fim, por força do disposto nos artigos 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, descritos nos seguintes termos:

*Art. 21. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, observada a legislação comercial. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)*

*§ 1º O balanço a que se refere este artigo deverá ser levantado até trinta dias antes do evento.*

...

*§ 4º A pessoa jurídica incorporada, fusionada ou cindida deverá apresentar declaração de rendimentos correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, em seu próprio nome, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.*

(...)

5. O art. 5º da Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000, determinou a aplicação à pessoa jurídica incorporadora do disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 1995 e no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, salvo nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estivessem sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento. A redação do mencionado art. 5º é a seguinte:

*Art. 5º Aplica-se à pessoa jurídica incorporadora o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.430, de 1996, salvo nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estivessem sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.*

6. O art. 239 da IN RFB nº 1.700, de 14 de março de 2017, regulamentou a obrigatoriedade de levantamento de balanço específico por parte das pessoas jurídicas envolvidas em operações de incorporação, fusão ou cisão, da seguinte forma:

*Art. 239. A pessoa jurídica que tiver parte ou todo o seu patrimônio absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deverá levantar balanço específico para esse fim, observada a legislação comercial.*

*§ 1º O balanço a que se refere este artigo deverá ser levantado na data do evento.*

*§ 2º As pessoas jurídicas de que trata este artigo deverão apresentar a ECF correspondente ao período transcorrido durante o ano-calendário, conforme regras estabelecidas na Instrução Normativa RFB nº 1.422, de 19 de dezembro de 2013.*

*§ 3º A apuração da base de cálculo do IRPJ e da CSLL a que se referem o caput e § 3º do art. 31 e os arts. 215, 227 e 232 será efetuada na data desse evento.*

*§ 4º No cálculo do IRPJ relativo ao período transcorrido entre o último período de apuração e a data do evento, a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto sobre a renda à alíquota de 10% (dez por cento).*

*§ 5º O IRPJ e a CSLL apurados deverão ser pagos até o último dia útil do mês subsequente ao do evento.*

*§ 6º O IRPJ e a CSLL de que trata o § 5º serão recolhidos em quota única.*

*§ 7º Considera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão. § 7º Considera-se data do evento a data da deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão.*

*§ 8º O disposto neste artigo aplica-se à pessoa jurídica incorporadora, salvo nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estivessem sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento.*

7. O dispositivo infralegal além de reafirmar a obrigatoriedade de levantamento de balanço específico por parte das pessoas jurídicas incorporada e incorporadora no caso de absorção de patrimônio em virtude de incorporação, definiu o período de apuração das bases de cálculo dos tributos incidentes sobre a renda e o prazo para recolhimento destes tributos.

8. O mesmo ato infralegal dispõe acerca do período de apuração das bases de cálculo dos tributos incidentes sobre a renda no seu art. 31, abaixo colado:

#### TÍTULO V

#### DOS PERÍODOS DE APURAÇÃO

*Art. 31. As bases de cálculo do IRPJ e da CSLL serão determinadas em períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, de acordo com as regras previstas na legislação de regência e as normas desta Instrução Normativa.*

*§ 1º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão a apuração das bases de cálculo será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 239.*

...

---

*§ 3º Alternativamente ao disposto no caput, o período de apuração será anual para as pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real que adotarem a opção pelo pagamento por estimativa previsto no Título VI deste Livro.*

(...)

9. O dispositivo susodito, além de definir que o prazo regular para apuração dos tributos incidentes sobre a renda é trimestral, define que o contribuinte pode efetuar a apuração anual (§3º) quando assim optar e que a apuração das bases de cálculo dos tributos incidentes sobre a renda deve ser efetuada na data do evento de incorporação, conforme determinado no §1º, fazendo expressa referência ao art. 239 anteriormente citado.

10. Como consequência, se determinada pessoa jurídica tributada pelo lucro real anual absorve o patrimônio de outra em virtude de incorporação deverá levantar balanço específico para esse fim (item 5 desta fundamentação) e efetuar a apuração das bases de cálculo dos tributos incidentes sobre a renda na data do evento de incorporação. Assim, o evento de incorporação no decorrer do ano-calendário implica, para a incorporadora, no levantamento de dois balanços e na existência de dois períodos de apuração.

11 A Interessada afirma que incorporou uma sociedade em 1º de abril de 2016 e que levantou balanço na mesma data, sem mencionar qualquer relação de dependência entre as pessoas jurídicas envolvidas na operação. Relata, também, que anualmente, por ocasião do fechamento do balanço anual, realiza doações ao Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente.

12. A IN SRF nº 267, de 2002, regula a dedução, pelas pessoas jurídicas, das doações efetuadas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente. Seu art. 11 está descrito nos seguintes termos:

*Art. 11. A pessoa jurídica poderá deduzir do imposto devido em cada período de apuração o total das doações efetuadas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente - nacional, estaduais ou municipais - devidamente comprovadas, vedada a dedução como despesa operacional.*

*§ 1º A dedução está limitada a um por cento do imposto devido em cada período de apuração.*

*§ 2º Para fins de comprovação, a pessoa jurídica deverá registrar em sua escrituração os valores doados, bem assim manter em boa guarda a documentação correspondente.*

13. Assim, no caso de incorporação de uma pessoa jurídica por outra o período de apuração a ser considerado para fins de dedução das doações efetuadas corresponde ao período compreendido entre o levantamento do balanço de incorporação (1º de abril de 2016) e o levantamento do balanço de encerramento do exercício social (31 de dezembro de 2016).

## **Conclusão**

14. A pessoa jurídica incorporadora tributada pelo lucro real anual pode deduzir as doações efetuadas aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, em dois períodos distintos: por ocasião do evento de incorporação sobre o imposto sobre a renda devido calculado na data desse evento; e por ocasião do encerramento do exercício social sobre o imposto sobre a renda apurado no período compreendido entre o evento de incorporação e o encerramento do exercício social.

Assinado digitalmente

**FABIO CEMBRANEL**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador da Cotir

### **Ordem de Intimação**

Aprovo a Solução de Consulta. Publique-se e divulgue-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao Consulente.

Assinado digitalmente

**FERNANDO MOMBELLI**

Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil - Coordenador-Geral da Cosit