

NORMAS CONTÁBEIS PARA FINS DE AUDITORIA

TRIBUTOS SOBRE LUCROS

19.2.1 – Procedimentos Contábeis Aplicáveis

19.2.1.1 – Esta norma estabelece o tratamento contábil dos tributos sobre lucros das entidades, inclusive quanto ao reconhecimento de ativos e passivos fiscais diferidos, decorrentes de prejuízos ou créditos fiscais não utilizados, a sua apresentação e divulgação nas demonstrações contábeis.

19.2.1.2 – O aspecto principal é a contabilização dos efeitos fiscais atuais e futuros decorrentes de:

- a) recuperação ou liquidação futura do valor contábil de ativos ou passivos, reconhecidos no balanço patrimonial da entidade;
- b) transações e outros eventos do exercício, reconhecidos nas demonstrações contábeis da entidade.

19.2.1.3 – A entidade deve reconhecer, observado o disposto nos itens 19.2.1.6 e 19.2.3.8, esses efeitos fiscais por meio da contabilização de um ativo ou passivo fiscal diferido, no exercício em que ocorrer.

19.2.1.4 – A contabilização de um ativo ou passivo enseja que a recuperação ou a liquidação de seus valores possa produzir alterações nas futuras apurações de tributos sobre lucros, por meio da sua dedutibilidade ou tributação.

19.2.1.5 – Os efeitos fiscais correspondentes devem ser registrados no mesmo exercício em que as transações e outros eventos forem reconhecidos em contas de resultado ou de patrimônio líquido, mantendo uniformidade com o reconhecimento das respectivas transações e outros eventos.

19.2.1.6 – O ativo fiscal diferido, decorrente de diferenças temporárias e de prejuízos fiscais de imposto de renda e bases negativas de contribuição social, deve ser reconhecido, total ou parcialmente, desde que a entidade tenha histórico de lucratividade, acompanhado da expectativa de geração de lucros tributáveis futuros, fundamentada em estudo técnico de viabilidade, que permita a realização do ativo fiscal diferido em um prazo máximo de dez anos, ou o limite máximo de compensação permitido pela legislação, o que for menor.

19.2.1.7 – O histórico de lucratividade, previsto no item anterior, não se aplica à entidade decorrente de reorganização societária cujos prejuízos se originaram anteriormente à reorganização.

19.2.1.8 – Presume-se haver histórico de lucratividade na entidade que obteve lucro tributável em, pelo menos, três dos cinco últimos exercícios sociais.

19.2.1.9 – Os lucros futuros referidos no item 19.2.1.6 devem ser trazidos a valor presente com base no prazo total estimado para a realização do ativo fiscal diferido.

19.2.1.10 – Para os fins desta norma, o imposto de renda compreende tanto o imposto do próprio país como os impostos de outros países a que a entidade estiver sujeita, sempre que baseados em resultados tributáveis.

19.2.1.11 – O imposto de renda compreende também os impostos que, tal como o imposto retido na fonte, são recolhidos por uma controlada, coligada ou entidade com controle compartilhado (*joint venture*) sobre as distribuições de lucros feitas para a entidade.

19.2.2 – Definições

19.2.2.1 – Resultado antes dos Tributos sobre Lucros é o lucro líquido ou prejuízo de um exercício, antes da dedução ou do acréscimo das despesas ou receitas de tributos sobre lucros.

19.2.2.2 – Resultado Tributável é o lucro ou prejuízo de um exercício, calculado de acordo com as regras estabelecidas pelas autoridades fiscais, e sobre o qual são devidos ou recuperáveis os tributos sobre lucros.

19.2.2.3 – Despesas ou Receitas de Tributos sobre Lucros é o valor total incluído na determinação do lucro líquido ou prejuízo do exercício, no tocante a tais tributos, abrangendo os valores correntes e diferidos.

19.2.2.4 – Tributos sobre Lucros Correntes é o montante dos tributos a pagar ou a recuperar sobre lucros com relação ao resultado tributável do exercício.

19.2.2.5 – Obrigações Fiscais Diferidas são os valores dos tributos a pagar em exercícios futuros sobre lucros com relação a diferenças temporárias tributáveis.

19.2.2.6 – Ativos Fiscais Diferidos são os valores dos tributos a recuperar em exercícios futuros sobre lucros com relação a:

- a) diferenças temporárias dedutíveis;
- b) compensação futura de prejuízos fiscais não utilizados, observada a base de cálculo de cada tributo.

19.2.2.7 – Diferenças Temporárias são as diferenças entre a base fiscal de um ativo ou passivo e seu valor contábil no balanço patrimonial, que afetem ou possam vir a afetar a apuração dos tributos sobre os lucros.

19.2.2.8 – As Diferenças Temporárias podem ser:

- a) tributáveis, ou seja, que resultarão em valores a serem adicionados no cálculo do resultado tributável de exercícios futuros, quando o valor contábil do ativo ou passivo for recuperado ou liquidado;
- b) dedutíveis, ou seja, que resultarão em valores a serem deduzidos no cálculo do resultado tributável de exercícios futuros,

quando o valor contábil do ativo ou passivo for recuperado ou liquidado.

19.2.2.9 – Base Fiscal de um ativo ou passivo é o valor atribuído aos mesmos para fins tributários.

19.2.2.10 – Tributos sobre Lucros são o imposto de renda e a contribuição social, e outros que possam ser criados futuramente.

19.2.3 – Embasamento Técnico-Contábil

Diferenças Temporárias Tributáveis

19.2.3.1 – As diferenças temporárias surgem quando se inclui receita ou despesa no resultado antes dos tributos sobre lucros em um exercício, e no resultado tributável em exercício diferente.

19.2.3.2 – Diferenças temporárias tributáveis que resultam em obrigações fiscais diferidas podem ocorrer quando:

a) a depreciação considerada na determinação do resultado tributável pode ser diferente daquela que é considerada na determinação do resultado antes dos tributos sobre lucros. Ocorre, então, uma diferença entre o valor líquido contábil do ativo e sua base fiscal, que é o custo do ativo menos as correspondentes depreciações acumuladas, permitidas pela legislação fiscal. Se essa diferença se reverter 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 um ativo fiscal diferido;

b) a receita é contabilizada, mas ainda não recebida, relativa a empreendimentos de execução a longo prazo ou de fornecimento de bens ou serviços, quando celebrados com o governo ou com entidades do governo;

c) os ganhos de capital são decorrentes de vendas de bens do ativo imobilizado, registrados contabilmente, cujo recebimento e tributação dar-se-ão a longo prazo.

19.2.3.3 – A reavaliação de ativos é permitida em certas condições, porém não afeta o resultado tributável no exercício em que ocorre.

19.2.3.4 – A diferença entre o valor contábil de um ativo reavaliado e sua base fiscal constitui uma diferença temporária e dá origem à obrigação fiscal diferida.

19.2.3.5 – O valor contábil reavaliado é o que deve ser recuperado por meio da depreciação ou exaustão, gerando uma receita tributável correspondente ao excesso de depreciação ou de exaustão contábil em relação àquela permitida para fins fiscais.

19.2.3.6 – No caso do item anterior, o montante dos tributos sobre a diferença entre o valor contábil e sua correspondente base fiscal deve ser integralmente provisionado, no momento do registro da reavaliação, mediante a utilização de conta retificadora da reserva de reavaliação.

Diferenças Temporárias Dedutíveis

19.2.3.7 – Diferenças temporárias dedutíveis, que resultam em ativo fiscal diferido, podem ocorrer quando houver:

a) provisão para garantia de produtos, registrada na contabilidade no exercício de sua venda, mas dedutível para fins fiscais somente quando realizada;

b) provisão para gastos com manutenção e reparo de equipamentos, dedutível para fins fiscais somente quando estes forem efetivamente realizados;

c) provisão para riscos fiscais e outros passivos contingentes;

d) provisões contabilizadas acima dos limites permitidos pela legislação fiscal, cujos excessos sejam recuperáveis fiscalmente no futuro, tal como a provisão para créditos duvidosos ou em liquidação;

e) provisão para perdas permanentes em investimentos;

f) receitas tributadas em determinado exercício, que somente devem ser reconhecidas contabilmente em exercício ou exercícios futuros, para atender ao Princípio da Competência;

g) amortização contábil de ágio que somente for dedutível por ocasião de sua realização por alienação ou baixa;

h) certos ativos que puderem ser reavaliados, sem que se faça um ajuste equivalente para fins tributários, quando a base fiscal do ativo exceder seu valor contábil ajustado ao valor de mercado (reavaliação negativa), ou valor de recuperação.

Ativo Fiscal Diferido

19.2.3.8 – O ativo fiscal diferido com relação a prejuízos fiscais, observada a base de cálculo de cada tributo, deve ser reconhecido à medida que for provável que no futuro haja lucro tributável suficiente para compensar esses prejuízos, obedecidas as condições previstas nos itens 19.2.1.6 a 19.2.1.9.

19.2.3.9 – O contabilista deve obter junto à administração da entidade elementos e evidências, aprovados pelo conselho fiscal, se em funcionamento, e pelos órgãos de administração da entidade, que permitam uma avaliação de que trata o item anterior.

19.2.3.10 – Deve ser observada a vinculação entre o reconhecimento do ativo fiscal diferido e a avaliação da continuidade operacional da entidade.

19.2.3.11 – A existência de incertezas, quanto à continuidade operacional da entidade, impede o reconhecimento contábil de ativos fiscais diferidos, devendo ser estornados os já reconhecidos.

19.2.3.12 – Devem ser considerados os pressupostos utilizados para a avaliação da probabilidade de ocorrência de lucros tributáveis futuros, que envolvem providências internas da administração como evidências mais concretas do que aqueles que envolvem terceiros ou uma situação de mercado (por exemplo, significativo aumento das vendas ou dependência de preço de *commodities*).

19.2.3.13 – A entidade, ao avaliar a probabilidade de compensar lucros tributáveis futuros com prejuízos fiscais, deve considerar o seguinte:

- a) se existem diferenças temporárias tributáveis suficientes, que resultem em valores tributáveis contra os quais esses prejuízos fiscais possam ser utilizados antes que prescrevam;
- b) se é provável que haja lucros tributáveis antes de prescrever o direito à compensação dos prejuízos fiscais;
- c) se os prejuízos fiscais resultam de causa identificada que provavelmente não ocorra novamente.

Tributos sobre Lucros e Diferenças Temporárias

19.2.3.14 – Os tributos sobre lucros referentes ao exercício corrente devem ser reconhecidos como obrigação, à medida que são devidos.

19.2.3.15 – Se o montante já pago, referente aos exercícios corrente e anteriores, exceder o montante considerado devido, o excedente, caso seja recuperável, deve ser reconhecido como ativo.

19.2.3.16 – A obrigação fiscal diferida deve ser reconhecida com relação a todas as diferenças temporárias tributáveis.

19.2.3.17 – Um ativo fiscal diferido deve ser reconhecido para todas as diferenças temporárias dedutíveis, quando satisfizer uma das seguintes condições:

- a) quando haja expectativa de geração de lucro tributável no futuro, contra o qual se possam utilizar essas diferenças, demonstrada em planos e projeções da administração, observadas as condições estabelecidas nos itens 19.2.1.6 a 19.2.1.9;
- b) quando exista obrigação fiscal diferida em montante e em exercício de realização que possibilitem a compensação do ativo fiscal diferido.

Mensuração Inicial

19.2.3.18 – O ativo e o passivo fiscais diferidos devem ser reconhecidos às alíquotas aplicáveis ao exercício em que o ativo deve ser realizado, ou o passivo liquidado.

19.2.3.19 – Quando se aplicam diferentes alíquotas às diversas faixas de lucro tributável, o ativo e o passivo fiscais devem ser reconhecidos às taxas médias que se espera aplicar ao lucro tributável ou ao prejuízo fiscal dos exercícios em que se prevê a reversão das diferenças temporárias.

Mensurações Posteriores

19.2.3.20 – A entidade, periodicamente, deve reanalisar o ativo fiscal diferido não reconhecido e reconhecê-lo à medida que se tornar provável que no futuro haja lucro tributável capaz de permitir a recuperação desse ativo como, por exemplo: com a melhoria das condições das atividades da entidade, pode tornar-se provável que no futuro a entidade venha a gerar lucro tributável, atendendo assim aos critérios de reconhecimento do ativo fiscal diferido.

19.2.3.21 – O valor contábil de um ativo fiscal diferido deve, também, ser revisto periodicamente, e a entidade deve reduzi-lo ou extingui-lo à medida que não for provável que haja lucro tributável suficiente para permitir a utilização total ou parcial do ativo fiscal diferido.

19.2.3.22 – Essa redução ou extinção deve ser revertida à medida que se torne novamente provável a disponibilidade de lucro tributável suficiente.

Reconhecimento de Impostos Corrente e Diferido

19.2.3.23 – O montante dos tributos sobre lucros corrente e diferido, apurados na forma desta norma, deve ser reconhecido integralmente como despesa ou receita no resultado do exercício, salvo quando se relacionar com itens anteriormente debitados ou creditados diretamente no patrimônio líquido como, por exemplo:

- a) mudança no valor contábil do imobilizado decorrente de reavaliação;
- b) ajustes de exercícios anteriores.

19.2.3.24 – A maioria dos ativos e passivos fiscais diferidos surge da inclusão de receita ou despesa no lucro contábil, em um exercício diferente daquele em que é tributável ou dedutível, devendo a contrapartida desse diferimento ser reconhecida na demonstração do resultado do exercício.

19.2.3.25 – O valor contábil dos ativos e passivos fiscais diferidos pode mudar, mesmo que não se altere o valor das diferenças temporárias correlatas.

19.2.3.26 – Isso pode ocorrer como resultado de:

- a) mudanças nas alíquotas ou na legislação fiscal;
- b) reconsideração da possibilidade de recuperação do ativo fiscal diferido;
- c) mudança na maneira pela qual se espera recuperar um ativo.

19.2.3 – Classificação

Ativos e Passivos Fiscais

19.2.4.1 – No balanço patrimonial, o ativo e o passivo fiscais correntes e o ativo e o passivo fiscais diferidos devem ser classificados separadamente de outros ativos e passivos.

19.2.4.2 – O ativo e o passivo fiscais correntes devem ser classificados no grupo circulante.

19.2.4.3 – O ativo ou passivo fiscal diferido deve ser classificado destacadamente no realizável ou exigível a longo prazo e

transferido para o circulante no momento apropriado, mas sempre identificando tratar-se de item fiscal diferido.

Compensação de Ativos e Passivos Fiscais

19.2.4.4 – A entidade deve compensar ativo e passivo fiscais se, tendo direito legal para tanto, quitá-los em bases líquidas, ou simultaneamente realizar o ativo e liquidar a obrigação.

Divulgação

19.2.4.5 – As demonstrações contábeis e/ou as notas explicativas devem conter, quando relevantes, informações evidenciando:

- a) montante dos tributos sobre lucros corrente e diferido, registrados no resultado, patrimônio líquido, ativo e passivo;
- b) natureza, fundamento e estimativa de realização das parcelas do ativo fiscal diferido, discriminadas ano a ano para os primeiros cinco anos e, a partir daí, agrupadas em períodos máximos de três anos, inclusive para a parcela do ativo fiscal diferido não registrada que ultrapassar o prazo de realização de dez anos;
- c) efeitos decorrentes de eventual alteração na expectativa de realização do ativo fiscal diferido e respectivos fundamentos;
- d) 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;
- e) 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;
- f) conciliação entre o valor debitado ou creditado ao resultado antes dos tributos sobre os lucros, considerando as alíquotas aplicáveis, as quais devem ser divulgadas com as respectivas bases de cálculo;
- g) natureza e montante de ativos cuja base fiscal seja inferior ao seu valor contábil;
- h) no caso de reorganização societária, descrição das ações administrativas que contribuirão para a realização futura do ativo fiscal diferido.

Disposições Transitórias

19.2.4.6 – Excepcionalmente, os ajustes decorrentes da implementação desta norma devem ser efetuados como ajustes de exercícios anteriores.

Conforme RESOLUÇÃO CFC Nº 998 de 21 de maio de 2004 - Publicada no DOU, de 09-06-2004 que aprova a NBC T 19.2 – TRIBUTOS SOBRE LUCROS.



[Voltar à página inicial](#)

[Auditoria Gerencial](#) | [Auditoria Trabalhista](#) | [Auditoria Tributária](#) | [Auditoria Contábil](#) | [Auditoria Fiscal de ICMS](#) | [Auditoria em Terceiros](#) | [Gestão Tributária](#) | [Retenções Tributárias](#) | [Blindagem Fiscal](#) | [IRPF](#) | [Como Calcular Lucro Real](#) | [Lucro Real](#) | [Lucro Presumido](#) | [ICMS](#) | [Super Simples](#) | [IPI](#) | [PIS/COFINS](#) | [100 Idéias](#) | [Fechamento de Balanço](#) | [Contabilidade Tributária](#) | [Contabilidade Comentada](#) | [Contabilidade Introdutória](#) | [Ambiental](#) | [Gerencial](#) | [Custos](#) | [Terceiro Setor](#) | [Controladoria Empresarial](#) | [Terceirização com Segurança](#) | [Prevenção de Riscos Trabalhistas](#) | [Recrutamento e Seleção Pessoal](#) | [Defesa do Contribuinte](#) | [Cursos Presencias](#) | www.MAPH.com.br