CRC-ES

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO ESPÍRITO SANTO

Curso

INCENTIVOS FISCAIS FEDERAIS

APRESENTAÇÃO 12

MÓDULO I - FUNDAMENTOS E GOVERNANÇA DOS INCENTIVOS FISCAIS 16

FUNDAMENTOS 16

1.1 RENÚNCIA FISCAL 16
1.1.1 O que é Renúncia Fiscal? 16
1.1.2 Principais Formas de Renúncia Fiscal 17
1.1.3 Imunidade, Isenção, Incentivo e Benefício de Natureza Tributária 18

1.2 INCENTIVOS FISCAIS 20
1.2.1 Mobilização de Recursos – Características da Atividade 20
1.2.2 Modalidades e Conceitos 21
1.2.3 Beneficiário 22
1.2.4 Incentivadores 22

1.3 DOAÇÕES 22
1.3.1 Doações Incentivadas 24
1.3.2 Doações São Vedadas 25
1.3.3 Doações Dedutíveis 26
1.3.4 Doações em Bens 28
1.3.5 Doações em Espécie 29
1.3.6 RESUMO das Doações Dedutíveis 29

1.4 PATROCÍNIOS 30

1.5 PATROCINADOR 31

1.6 DEFINIÇÕES NA ÁREA DE INCENTIVO À CULTURA 31
1.6.1 Pessoa Jurídica De Natureza Cultural 31
1.6.2 Proponente 31
1.6.3 Obra Audiovisual 32

1.7 DEFINIÇÕES NA ÁREA DE INCENTIVO AO DESPORTO 35
1.7.1 Proponente 35
1.7.2 Projeto Desportivo 36

1.7.3 Entidade De Natureza Esportiva 37
1.7.4 Apoio Direto 37

1.8 DEFINIÇÕES NA ÁREA DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA 37
1.8.1 Inovação Tecnológica 38
1.8.2 Pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica 38
1.8.3 Pesquisador contratado 39

1.9 LIMITES GLOBAIS DOS INCENTIVOS 39
1.9.1 Pessoa Jurídica 40
1.9.2 Pessoa Física 42

1.10 DEFINIÇÕES DO TERCEIRO SETOR 44
1.10.1 ONG - Organizações Não Governamental 45
1.10.2 OSC - Organizações Da Sociedade Civil 46
1.10.3 OSCIP - Organização Da Sociedade Civil de Interesse Público 50
1.10.4 OS – Organizações Sociais 55
01.10.5 Diferença entre ONG, OSC, OSCIP e OS 56

1.11 DISPOSIÇÕES GERAIS APLICADO AOS INCENTIVOS FISCAIS DAS PESSOAS JURÍDICAS 57
1.11.1 Irredutibilidade do Adicional do Imposto 57
1.11.2 Despesas com doação e patrocínio 57
1.11.3 IR S/ Lucros, Rendimentos ou Ganhos de Capital Oriundos Do Exterior 58
1.11.4 Empresas Imobiliárias – Imposto Postergado 58
1.11.5 Perda do Direito a Usufruir Benefício Fiscal 58
1.11.6 Pessoas Jurídicas Excluídas do Gozo dos Incentivos 59
1.11.7 Alíquota CSLL Sistema Financeiro e de Capitais 60

GORVENÂNCIA 61

1.12 INVENTÁRIO DE BENEFÍCIOS E GOVERNANÇA DOS INCENTIVOS 61
1.12.1 O Inventário de Benefícios Fiscais 62
1.12.2 Critérios de Elegibilidade 62
1.12.3 Fluxo de Aprovação Interna 63
1.12.4 Contabilização dos Incentivos 64
1.12.5 Monitoramento Contínuo 65

MÓDULO II - PLANEJAMENTO E APLICAÇÃO DOS PRINCIPAIS INCENTIVOS 67

INVESTIMENTO SOCIAL 67

2.1 DOAÇÕES A ENTIDADES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS 68
2.1.1 Investimento 68
2.1.2 Abrangência 69
2.1.3 Procedimento Operacional 69
2.1.4 Incentivo Fiscal do IRPJ 69
2.1.5 Dedutibilidade da Despesa 73
2.1.6 Resumo do Incentivo Fiscal 75

2.2 FUNCRIANÇA - FUNDO DOS DIREITOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE 76
2.2.1 Investimento 77
2.2.2 Abrangência 77
2.2.3 Procedimentos operacionais 77
2.2.4 Incentivo Fiscal do IRPJ 79
2.2.5 Dedutibilidade da Despesa 84
2.2.6 Resumo do Incentivo Fiscal 84

2.3 FUNDO NACIONAL DO IDOSO 85
2.3.1 Investimento 86
2.3.2 Abrangência 86
2.3.3 Procedimentos Operacionais 86
2.3.4 Incentivo Fiscal do IRPJ 89
2.3.5 Dedutibilidade da Despesa 92
2.3.6 Resumo do Incentivo Fiscal 92

INCENTIVOS FISCAIS À CULTURA 93

2.4 LEI ROUANET | PRONAC 94
2.4.1 O que é o PRONAC 94
2.4.2 Objetivos e princípios básicos 95
2.4.3 Principais etapas do mecanismo 95
2.4.4 Regras orçamentárias e limites relevantes (síntese) 96
2.4.5 Vedações e controles 96
2.4.6 Evolução da Regulamentação do PRONAC e Impactos Práticos em 2026 97
2.4.7 Recomendações práticas para proponentes e incentivadores 103

2.4.8 Conclusão curta 104
2.4.9 Investimento 104
2.4.10 Abrangência 104
2.4.11 Incentivo Fiscal do IRPJ 105
2.4.12 Forma de utilização do incentivo 113
2.4.13 Racionalização e redução de benefícios fiscais Vinculado ao ESPORTE 114
2.4.14 Dedutibilidade da Despesa 116
2.4.15 Vedações 117

2.5 AUDIOVISUAL 120
2.5.1 Conceitos Básicos 121
2.5.2 Órgãos vinculados as obras Audiovisuais 121
2.5.3 Investimento 123
2.5.4 Limites e Contrapartida 123
2.5.5 Modalidades de aplicação no AUDIOVISUAL 123
2.5.6 As modalidades de aplicação no AUDIOVISUAL podem ser em: 124
2.5.7 Procedimento Operacional para Audiovisual 131
2.5.8 Incentivo Fiscal do IRPJ Audiovisual 132
2.5.9 Resumo do Incentivo Fiscal 143

INVESTIMENTO ESPORTIVO INCENTIVO AO DESPORTO 145

2.6 INCENTIVO AO DESPORTO OU PARADESPORTO 146
2.6.1 Natureza do Incentivo 146
2.6.2 Modalidades 146
2.6.3 Destinação obrigatória 147
2.6.4 Tributos Abrangidos 147
2.6.5 Incentivo Fiscal do IRPJ 148
2.6.6 Projetos Incentivados 153
2.6.7 Incentivo Fiscal do ICMS e ISS 154
2.6.8 Governança e Controle 155
2.6.9 Principais Inovações da LC 222/2025 155
2.6.10 Pontos de Atenção (Visão Tributária) 156
2.6.11 Resumo do Incentivo Fiscal 157

INCENTIVOS NA ÁREA DA SAÚDE 158

2.7 PRONON E PRONAS 159
2.7.1 Doações 160
2.7.2 Doações em bens 161

2.7.3 Comprovação 162
2.7.4 Incentivo Fiscal do IRPJ do Pronon e Pronas 162
2.7.5 Da aplicação e movimentação dos recursos financeiros 165
2.7.6 Prazo atualizado pela Lei 14.564/2023 165
2.7.7 Do desenvolvimento de ações e serviços no âmbito do PRONON e do PRONAS/PCD 166
2.7.8 Resumo do Incentivo Fiscal 170

DOS INCENTIVOS DESTINADOS AO TRABALHADOR 171

2.8 PAT - PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR 171

2.8.1 O que é o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT? 172
2.8.2 O Fim da Restrição de "Corte" no PAT 172
2.8.3 Procedimentos Operacionais 176
2.8.4 O empregador que concede o BENEFÍCIO EM DINHEIRO pode se beneficiar do PAT? 178
2.8.5 Toda empresa pode se cadastrar no PAT 178
2.8.6 Principais vantagens do PAT 179
2.8.7 Incentivo Fiscal do IRPJ 181
2.8.8 Redução pela IN-2.305/2025 181
2.8.9 Despesas de Custeio do PAT 184
2.8.10 Base de Cálculo da dedução fiscal 184
2.8.11 Extensão no caso de novo emprego 189
2.8.12 Extensão para empregados em curso ou programa de qualificação profissional 189
2.8.13 A concessão em dinheiro 189
2.8.14 Mudanças no Programa de Alimentação do Trabalhador em 2021 190
2.8.15 Contabilização 192
2.8.16 Exemplo de Cálculo 193
2.8.17 Adicional do imposto - Irredutibilidade 200
2.8.18 Pessoas Jurídicas não abrangidas pelo benefício 201
2.8.19 Dedutibilidade da Despesa 202
2.8.20 Tratamento para Sócios, acionistas, diretores não empregados e administradores 202
2.8.21 Menor Aprendiz 204
2.8.22 Prêmio em cestas de alimentação - Empresa com Programa de Alimentação do Trabalhador 205
2.8.23 Resumo do Incentivo Fiscal 206

2.9 PROGRAMA EMPRESA CIDADÃ – LICENÇAS MATERNIDADE 207
2.9.1 Adesão ao Programa 207
2.9.2 Extensão do Benefício 208
2.9.3 Restrições 209
2.9.4 Incentivo Fiscal do IRPJ 209
2.9.5 Contagem de Prazo - Mudança 214
2.9.6 Dedutibilidade da Despesa 214
2.9.7 Exigência para usufruir do benefício 214
2.9.8 Resumo do Incentivo Fiscal 215

2.10 PROGRAMA EMPRESA CIDADÃ - LICENÇA PATERNIDADE 216
2.10.1 Adesão ao Programa 217
2.10.2 Prorrogação de 15 dias 217
2.10.3 Adoção e Guarda Judicial 217
2.10.4 Perda do Direito 218
2.10.5 Incentivo Fiscal do IRPJ 218
2.10.6 Redução pela IN-2.305/2025 218
2.10.7 Alterações trazidas pela Lei nº 15.371/2026 219
2.10.8 Dedutibilidade da Despesa 221
2.10.9 Resumo do Incentivo Fiscal 221

INOVAÇÃO TECNOLÓGICA 222

2.11 INOVAÇÃO TECNOLÓGICA 223
2.11.1 Investimento 223
2.11.2 Procedimento Operacional 223
2.11.3 Incentivos Fiscais 224
2.11.4 Redução pela IN RFB nº 2.305/2025 225
2.11.5 P&D Dedução de Dispêndio 226
2.11.6 Redução do IPI 229
2.11.7 Depreciação Acelerada Integral 230
2.11.8 Amortização Acelerada 233
2.11.9 Redução a 0 (zero) da alíquota do IRRF nas remessas 235
2.11.10 Dedução de importâncias transferidas a ME e ao inventor independente 235
2.11.11 Dispêndios com Instituição Científica e Tecnológica - ICT 236
2.11.12 Patente concedida ou cultivar registrado 242
2.11.13 Exclusão de saldo não depreciado ou não amortizado 242
2.11.14 Subvenção 243
2.11.15 CONSOLIDAÇÃO OS INCENTIVOS 245

REGIMES ESPECIAIS 247

2.12 REIDI Regime Especial De Incentivos Para O Desenvolvimento Da Infraestrutura 247
2.12.1 Objetivo 247
2.12.2 Quem pode utilizar 248
2.12.3 Benefício Fiscal (Essência do REIDI) 248
2.12.4 Setores Atendidos 249
2.12.5 Natureza do benefício 250
2.12.6 Requisitos e Regras 250
2.12.7 Impacto financeiro 251
2.12.8 Redução pela IN RFB nº 2.305/2025 251
2.12.9 Proteção não aplicação da Redução 253
2.12.10 O que as empresas devem fazer 253
2.12.11 Redução da Suspensão 254
2.12.12 Exemplo de Impacto no Fluxo de Caixa 255

2.13 REPES Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação 257
2.13.1 Conceito 258
2.13.2 Benefícios Fiscais 258
2.13.3 Requisitos para Habilitação 259
2.13.4 Redução pela IN RFB nº 2.305/2025 260

2.14 REPETRO-SPED (Regime Aduaneiro Especial de Exportação e de Importação de Bens) e a Lei nº 13.586/2017 262
2.14.1 Qual é a Renúncia Fiscal 262
2.14.2 A mecânica funciona da seguinte forma: 262
2.14.3 Extensão do Benefício à Cadeia Produtiva Nacional (Repetro-Industrialização) 263
2.14.4 Impactos no IRPJ e na CSLL 264
2.14.5 Regras para Afretamento de Embarcações (IRRF) 264
2.14.6 O Repetro e o Corte da Lei Complementar nº 224/2025 265

2.15 PERSE Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos – Extinto 265
2.15.1 Benefício Principal 266
2.15.2 Extinção Automática 266
2.15.3 Extinção formal do PERSE 267
2.15.4 O que fazer a partir de Abril/2025? 269

2.16 SELEÇÃO DO INCENTIVO, PROJEÇÃO DO BENEFÍCIO E DOSSIÊ COMPROBATÓRIO 272
2.16.1 Matriz de Seleção dos Incentivos 272
2.16.2 Projeção do Benefício: Exemplo Completo 273
2.16.3 Controle de Limites ao Longo do Ano 274
2.16.4 Formação do Dossiê Comprobatório 275
2.16.5 Exercício Proposto 276

MÓDULO III - REFORMA TRIBUTÁRIA E REDUÇÃO LINEAR DOS BENEFÍCIOS 277

3.1 NOVO MODELO TRIBUTÁRIO DO IBS E DA CBS 277
3.1.1 Conceito de Neutralidade Tributária 278
3.1.2 O que são as alíquotas de referência (CBS e IBS) 279

3.2 REDUÇÃO LINEAR DOS INCENTIVOS 281
3.2.1 Diferença entre benefício tributário, financeiro e creditício 284
3.2.2 Sistema-padrão de tributação e alíquota-padrão para cálculo da redução dos benefícios federais 285
3.2.3 Crédito do adquirente na alíquota zero/isenção 286
3.2.4 A Exceção das Entidades com CEBAS 286
3.2.5 Novos critérios para concessão, ampliação e prorrogação de benefícios fiscais federais 287
3.2.6 Incentivos aplicados por Pessoa Física 289

3.3 INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS FEDERAIS ABRANGIDOS 289
3.3.1 Incentivos Abrangidos Discriminados no demonstrativo de gastos tributários da LOA de 2026 290
3.3.2 Isenção plena com prazo determinado 294
3.3.3 Benefícios concedidos por prazo determinado a contribuintes que já tenham cumprido condição onerosa, projeto aprovado pelo Poder Executivo federal até o dia 31 de dezembro de 2025 296

3.4 INCENTIVOS E BENEFÍCIOS NÃO ALCANÇADOS PELA REDUÇÃO 299

3.5 A ATUALIZAÇÃO DO ANEXO ÚNICO PELA IN RFB Nº 2.307/2026 300
3.5.1 O que mudou com a IN RFB nº 2.307/2026 301

3.5.2 Roteiro de Análise em Quatro Perguntas 302

3.6 REGRA DE OURO DO CORTE DE 10% 302

3.7 APLICANDO A REDUÇÃO LINEAR DOS INCENTIVOS FISCAIS FEDERAIS..... 303

3.8 SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO 307
3.8.1 Subvenções para Investimento: O Novo Paradigma da Lei nº 14.789/2023 307
3.8.2 O Fim da Exclusão Direta (A Mudança da Regra Geral) 308
3.8.3 O Novo Modelo: Crédito Fiscal de Subvenção..... 308
3.8.4 Requisitos Obrigatórios para Fruição..... 309
3.8.5 Tabela Resumo: O Impacto da Lei nº 14.789/2023 310

3.9 Planejamento Tributário: Estratégias para otimização da carga tributária diante da redução dos incentivos. 312
3.9.1 Reavaliação Urgente do Regime Tributário (Presumido vs. Real) 312
3.9.2 Mapeamento dos "Portos Seguros" (Exceções da Lei) 313
3.9.3 Revisão de PIS/Cofins e Maximização de Créditos 313
3.9.4 Gestão do "Compliance Defensivo" (Blindagem DIRBI) 314

3.10 EXERCÍCIOS DE RECÁLCULO E AVALIAÇÃO DO IMPACTO FINANCEIRO E DECLARATÓRIO 314
3.10.1 Exercício 1 – Alíquota Zero de PIS/Cofins 315
3.10.2 Exercício 2 – Crédito Presumido..... 315
3.10.3 Exercício 3 – PAT (Dedução do IRPJ) 315
3.10.4 Exercício 4 – Lucro Presumido acima de R$ 5 milhões..... 316
3.10.5 Exercício 5 – Incentivos Combinados de Dedução 317
3.10.6 Avaliação Consolidada do Impacto..... 317

MÓDULO IV - OPERACIONALIZAÇÃO DA DIRBI E VISÃO GERAL DA DBF 318

4.1 DIRBI Declaração de Incentivos, Renúncias, Benefícios e Imunidades de Natureza Tributária 318
4.1.1 Base Legal e Atualizações Normativas da DIRBI 319
4.1.2 São obrigados a apresentar a DIRBI mensalmente..... 320
4.1.3 Dispensa de Apresentação 321
4.1.4 Da Forma de Apresentação 322
4.1.5 Do prazo para apresentação 322
4.1.6 Do conteúdo da declaração 322

4.1.7 Situações Especiais 323
4.1.8 Acesso ao Ambiente Digital da Receita Federal 324
4.1.9 Preenchimento Prático no e-CAC 324
4.1.10 O Desafio do Recálculo: Declarando valores ajustados conforme a redução da IN 2305/2025. 327
4.1.11 Retificação da DIRBI 330
4.1.12 Simulação Orientada de Preenchimento 331
4.1.13 Inconsistências Frequentes e Como Corrigir 332
4.1.14 QUADRO DOS BENEFÍCIOS QUE DEVEM SER INFORMADOS NA DIRB 333

4.2 DBF - Declaração de Benefícios Fiscais (DBF) 333
4.2.1 São obrigadas à entrega da DBF 333
4.2.2 Informações 335
4.2.3 Prazo de Entrega 336
4.2.4 Penalidades dos Conselhos 337

MÓDULO V - GESTÃO DE RISCOS E CRUZAMENTOS FISCAIS 338

5.1 Malha Fina da DIRBI: Cruzamento com ECF, DCTF e a nova CBS 338
5.1.1 Cruzamento: DIRBI x ECF (Foco em IRPJ e CSLL) 339
5.1.2 Cruzamento: DIRBI x DCTF e EFD-Contribuições (Foco em PIS/Cofins) 340
5.1.3 Cruzamento: DIRBI x DCTFWeb e MIT 340
5.1.4 Conciliação com a Contabilidade, a Memória de Cálculo e os Documentos de Habilitação 341
5.1.5 O Toque de Realidade: A Nova CBS e a Transição 342

5.2 Retificação e Penalidades: Regras para correção de erros e multas por omissão ou inexatidão. 342
5.2.1 Retificação: A Regra de Ouro da Espontaneidade 343
5.2.2 Erro Identificado Antes ou Depois do Procedimento Fiscal 343
5.2.3 Penalidades por Omissão ou Inexatidão (O Erro no Valor) 344
5.2.4 Penalidades por Atraso ou Falta de Entrega 345

5.3 PENALIDADES ESPECÍFICAS POR INCENTIVO 346
5.3.1 Atividades Culturais ou Artísticas 346
5.3.2 Atividade Audiovisual 348
5.3.3 Dos Fundos, dos Direitos, da Criança e do Adolescente 348
5.3.4 Dos Fundos do Idoso 349

5.3.5 Do Pronon e do Pronas 350
5.3.6 Incentivo ao Desporto e ao Paradesporto 350
5.3.7 Falta de aplicação da Redução dos benefícios 351

5.4 ROTINA DE COMPLIANCE DOS INCENTIVOS FISCAIS 352
5.4.1 Matriz de Responsabilidades 352
5.4.2 Calendário de Obrigações Relacionadas aos Incentivos 352
5.4.3 Revisões Periódicas de Elegibilidade 353
5.4.4 Trilha de Evidências 353
5.4.5 Checklist de Conciliação Pré-Transmissão da DIRBI 354

5.5 ESTUDO DE CASO INTEGRADOR 354
5.5.1 Etapa 1 – Mapeamento 355
5.5.2 Etapa 2 – Cálculo 355
5.5.3 Etapa 3 – Declaração 356
5.5.4 Etapa 4 – Plano de Correção 357

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS 358

Apresentação

"O ano de 2026 marca uma virada na política de incentivos fiscais federais: o benefício deixou de ser um direito de uso automático e passou a exigir método, cálculo e prova."

Com a Lei Complementar nº 224/2025, o Decreto nº 12.808/2025 e a Instrução Normativa RFB nº 2.305/2025 (com o Anexo Único atualizado pela IN RFB nº 2.307/2026), a maior parte dos benefícios federais passou a sofrer uma **redução linear de 10%**. Ao mesmo tempo, a **DIRBI** tornou mensal e detalhada a prestação de contas sobre cada real de tributo que deixou de ser recolhido, e a Reforma Tributária do Consumo (IBS e CBS) iniciou a sua transição.

Esta apostila foi elaborada para o curso **Incentivos Fiscais Federais**, promovido pelo **Conselho Regional de Contabilidade do Espírito Santo (CRCES)**, área temática Fiscal/Tributos, com carga horária de **8 horas/aula**. O material segue a ementa do curso e foi organizado para que você estude cada incentivo em quatro tempos: **identificar, calcular, declarar e controlar**.

Objetivo do curso

Capacitar os participantes a identificar, avaliar, calcular e gerir incentivos fiscais federais aplicáveis às pessoas jurídicas, considerando a Reforma Tributária do Consumo, a redução linear de benefícios federais e as regras atuais da DIRBI. Ao final, o participante deverá ser capaz de organizar evidências, executar os principais procedimentos declaratórios e implantar controles para reduzir riscos de autuação, penalidades e divergências entre obrigações acessórias.

Competências que você vai desenvolver

- Distinguir renúncia fiscal, imunidade, isenção, alíquota zero, redução de base de cálculo, crédito presumido e outros mecanismos de benefício.
- Mapear incentivos aplicáveis, avaliar requisitos, vedações, limites e documentação comprobatória.
- Recalcular benefícios alcançados pela redução linear e identificar as hipóteses excepcionadas.
- Preencher e retificar a DIRBI com base nos benefícios usufruídos e nos valores de tributos não recolhidos.
- Conciliar as informações da DIRBI com a escrituração fiscal e contábil e com as demais declarações da empresa.

Público-alvo e pré-requisitos

Contadores, analistas fiscais, auditores, Controllers, gestores financeiros, advogados tributaristas, especialistas em planejamento tributário e demais profissionais envolvidos na apuração de tributos, na gestão de benefícios e na entrega de obrigações acessórias, especialmente de empresas tributadas pelo Lucro Real ou pelo Lucro Presumido.

Recomenda-se conhecimento básico de tributos federais, dos regimes de apuração do IRPJ e da CSLL e das obrigações acessórias. A experiência prévia com ECF, EFD-Contribuições ou DCTFWeb favorece o aproveitamento das atividades práticas.

Como esta apostila está organizada

Módulo	Tema	Carga horária
I	Fundamentos e governança dos incentivos fiscais	1h15
II	Planejamento e aplicação dos principais incentivos	1h45
III	Reforma Tributária e redução linear dos benefícios	1h30
IV	Operacionalização da DIRBI e visão geral da DBF	2h00
V	Gestão de riscos e cruzamentos fiscais	1h30
	Total	**8h00**

Como estudar com este material

- Leia primeiro os conceitos e, em seguida, refaça os exemplos numéricos com a calculadora: o domínio do incentivo está no cálculo.
- Os quadros **"Para fixar"** resumem o que precisa ser lembrado na prática profissional.
- Os exercícios de recálculo (Módulo III), a simulação da DIRBI (Módulo IV) e o estudo de caso integrador (Módulo V) trazem resolução comentada. Tente resolver antes de consultar a resposta.
- A legislação, os anexos da DIRBI e os procedimentos eletrônicos mudam com frequência. Confirme sempre a redação vigente na data da aplicação.

Sobre a professora

Maria Inês Guimarães de Oliveira – Contadora (CRC SP 211.235/O-4 TRJ), auditora, especialista tributária e perita judicial. Sócia-fundadora da S&I Gestão Contábil, onde atua como Coordenadora Técnica e Palestrante. Especialista em

Planejamento Tributário, possui mais de 30 anos de experiência na área de tributos em empresas nacionais e multinacionais. Professora do CRCRJ desde 2012, professora conteudista do SENAC e docente da UNILASALLE na Pós-Graduação em Estratégias Tributárias.

MÓDULO I - Fundamentos e Governança dos Incentivos Fiscais

Carga horária: 1h15

FUNDAMENTOS

1.1 RENÚNCIA FISCAL

O Incentivo Fiscal é uma Renúncia Fiscal.

1.1.1 O que é Renúncia Fiscal?

A renúncia fiscal (também tratada nos orçamentos públicos como gasto tributário) ocorre quando o governo decide abrir mão de arrecadar uma parte dos tributos que normalmente seriam pagos pelos contribuintes.

Essa "renúncia de receita" acontece por meio da concessão de incentivos e benefícios de natureza tributária, financeira ou creditícia.

O objetivo do Estado ao abdicar desses recursos não é causar prejuízo aos cofres públicos, **mas sim utilizar a tributação como uma ferramenta para estimular setores específicos da economia,** promover o desenvolvimento social e ambiental, ou reduzir as desigualdades regionais.

1.1.2 Principais Formas de Renúncia Fiscal

No âmbito federal, a renúncia de receitas pode se materializar de diversas maneiras na legislação tributária. As formas mais comuns incluem:

- **Isenção e alíquota zero:** Quando o contribuinte é dispensado legalmente do pagamento do tributo ou a alíquota aplicável é reduzida a zero.
- **Alíquotas reduzidas:** Quando o imposto é efetivamente cobrado, mas em um percentual inferior ao do sistema padrão de tributação.
- **Redução da base de cálculo:** Quando o percentual do tributo incide sobre um montante financeiro menor do que o real.
- **Créditos tributários ou financeiros:** Quando o governo concede créditos (como os presumidos ou fictícios) para que a empresa possa abater do valor total de tributos que tem a pagar.

1.1.3 Imunidade, Isenção, Incentivo e Benefício de Natureza Tributária

Para identificar corretamente um benefício – e saber se ele precisa ser declarado na DIRBI e se sofre a redução linear – o profissional precisa distinguir institutos que, à primeira vista, parecem iguais, mas têm **fontes e efeitos jurídicos diferentes**.

Benefício fiscal é o gênero: qualquer tratamento tributário favorecido que reduz a arrecadação, também chamado de **gasto tributário**. **Incentivo fiscal** é uma espécie de benefício com finalidade indutora: o Estado abre mão de receita para estimular uma conduta do contribuinte (doar, patrocinar, investir em pesquisa, alimentar o trabalhador). Por isso, o incentivo vem acompanhado de **contrapartidas, limites e exigência de comprovação**. Do ponto de vista do Estado, ambos representam **renúncia de receita** (art. 14 da Lei Complementar nº 101/2000 – Lei de Responsabilidade Fiscal).

Instituto	O que é	Exemplo	Efeito da redução linear (LC 224/2025)
Imunidade	Limitação constitucional ao poder de tributar: a competência tributária nem alcança aquela situação.	Livros e periódicos (CF, art. 150, VI, "d"); entidades beneficentes (CF, art. 195, § 7º).	Não alcançada: imunidade não é benefício concedido por lei.
Isenção	Dispensa legal do pagamento: o fato gerador ocorre, mas a lei exclui o crédito tributário (CTN, art. 175, I).	Isenção de IRPJ e CSLL de associações sem fins lucrativos (Lei nº 9.532/1997).	Em regra, cobra-se 10% da alíquota do sistema-padrão, salvo exceção do Anexo Único.
Alíquota zero	O tributo incide, mas a alíquota fixada é 0%.	PIS/Cofins com alíquota zero sobre determinados produtos.	Passa a ser cobrada a 10% da alíquota do sistema-padrão.

Instituto	O que é	Exemplo	Efeito da redução linear (LC 224/2025)
Redução de base de cálculo	O tributo incide sobre montante menor que o da regra geral.	Percentuais de presunção do Lucro Presumido.	Aproveita-se 90% da redução (no Lucro Presumido, acréscimo de 10% na presunção sobre o excedente).
Crédito presumido	Crédito calculado por percentual, sem corresponder a tributo pago na etapa anterior.	Créditos presumidos de PIS/Cofins e de IPI.	Aproveita-se 90% do crédito.
Suspensão	Adia a exigência, que se converte em isenção ou alíquota zero quando cumprida a condição.	REIDI, REPES.	Depende do regime e das exceções (ver Módulos II e III).
Dedução do imposto devido	Valor aplicado em finalidade de interesse público é abatido do IRPJ devido.	Fundos da Criança e do Idoso, Rouanet, Esporte, PAT.	A dedução fica limitada a 90% do valor original.

Além do mecanismo, é preciso entender **a forma de fruição**, isto é, por qual caminho o benefício chega ao caixa da empresa:

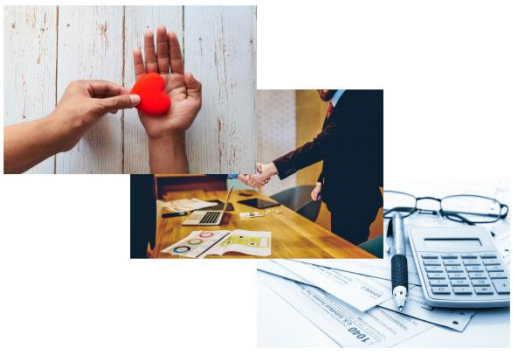
Forma de fruição	Como o benefício chega ao caixa	Exemplos
Dedução do IRPJ devido	Abate diretamente o IRPJ à alíquota de 15% (nunca o adicional de 10%).	Fundos da Criança e do Idoso, Rouanet, Audiovisual, Esporte, Pronon, Pronas/PCD, PAT, Empresa Cidadã.
Exclusão do lucro real	Reduz a base do IRPJ/CSLL por ajuste no e-Lalur/e-Lacs.	Dispêndios com P&D da Lei do Bem.
Despesa operacional dedutível	A despesa reduz o lucro tributável, dentro de limites.	Doações a entidades civis sem fins lucrativos (até 2% do lucro operacional).
Desoneração da operação	O tributo não é cobrado (ou é reduzido) na aquisição ou na venda.	REIDI, REPES, REPETRO-SPED, alíquota zero.
Ajuste temporal	Antecipa a despesa fiscal, gerando ganho financeiro.	Depreciação e amortização aceleradas.

Para fixar

Toda **imunidade** é constitucional; toda **isenção** depende de lei; todo **incentivo** depende de requisitos, limites e prova. Na dúvida sobre se um benefício é alcançado pela redução de 10%, consulte o Anexo Único da IN RFB nº 2.305/2025, atualizado pela IN RFB nº 2.307/2026.

Base Legal: CF, arts. 150, VI, e 195, § 7º; CTN, art. 175; LC nº 101/2000, art. 14; LC nº 224/2025; Decreto nº 12.808/2025; IN RFB nº 2.305/2025.

1.2 INCENTIVOS FISCAIS



Como vimos anteriormente o Incentivo Fiscal é uma ***renúncia fiscal***.

1.2.1 Mobilização de Recursos – Características da Atividade

- **Atividade planejada e complexa**: envolve marketing, comunicação, relações públicas, elaboração de projetos, questões jurídicas e ética
- **Objetivo:** geração de diferentes recursos
- Apoio à finalidade principal da organização **(meio)**

1.2.2 Modalidades e Conceitos



- **Imunidades** (limitação constitucional, de competência).

É uma proibição aos entes políticos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), prevista na Constituição Federal, de tributar determinadas pessoas, atos e fatos.

Não é renúncia fiscal

CF/1988 – Artigo 150, inciso VI, alínea c: imunidade de impostos sobre o patrimônio, renda ou serviços relacionados com as finalidades essenciais das entidades de educação e assistência social sem fins lucrativos. Tem que cumprir requisitos do artigo 14 do CTN – Código Tributário Nacional.

- **Isenções** (direito de cobrar tributo não exercido)
    1. Regida por legislação infraconstitucional
    2. Pode ser revogada a qualquer tempo
    3. A obrigação tributária nasce, mas a organização é dispensada de pagar o tributo.
    4. **Há o direito de cobrar, mas ele não é exercido**

- **Incentivos fiscais** (dirigidos aos **financiadores** dos projetos sociais e culturais)

1. **Estímulos concedidos pelo governo**, na área fiscal, para que recursos sejam canalizados para segmentos específicos (econômico, cultural, social)
2. Por um lado, os incentivos **funcionam como estratégia de captação de recursos**
3. Os **incentivos promovem a criação de uma cultura de participação cidadã**

1.2.3 Beneficiário

A pessoa física ou jurídica que recebe ou usufrui algum benefício ou vantagem; **beneficiado, favorecido**.

1.2.4 Incentivadores

São os doadores e patrocinadores.

1.3 DOAÇÕES



A transferência gratuita em caráter definitivo a pessoa física ou pessoa jurídica de natureza cultural, sem fins lucrativos, de numerário, bens ou serviços para a realização de projetos culturais, **vedado o seu uso em**

publicidade para divulgação das atividades objeto do respectivo projeto cultural.

A doação é regulada pelos artigos 538 a 564 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002). Considera-se doação o contrato **em que uma pessoa, o doador**, agindo por determinação própria (liberalidade), transfere gratuitamente do seu patrimônio, bens ou vantagens para **o de outra, o donatário**, que o aceita livremente. Toda liberalidade pressupõe gratuidade. **A doação se caracteriza por ser a título gratuito**, diferentemente da compra e venda, que é a título oneroso.

Para fins de incentivo ao desporto, considera-se doação a **distribuição gratuita de ingresso para eventos de caráter desportivo e paradesportivo** por pessoa jurídica **a empregados e seus dependentes** legais ou a integrantes de comunidades de vulnerabilidade social.

Equiparam-se a doações, nos termos do regulamento do PRONAC[1]:

I - **As despesas realizadas por pessoas jurídicas na aquisição de ingressos** para eventos de caráter cultural ou artístico **para doação a seus empregados e dependentes legais**, devidamente representados pelas respectivas organizações de trabalho na empresa, objeto de acordo firmado entre as partes e aprovado pela Ancine ou pelo MinC - Ministério da Cultura.

II - **As despesas efetuadas por pessoas jurídicas com o objetivo de conservar, preservar ou restaurar bens de sua propriedade** ou sob sua

[1] (Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac)

posse legítima, **tombados pelo Governo Federal**, desde que atendidas às seguintes condições:

a) preliminar definição, pelo Instituto do **Patrimônio Histórico e Artístico Nacional (Iphan)**, das normas e critérios técnicos que deverão reger os projetos e orçamento de que trata este inciso;

b) aprovação prévia, pelo Iphan, dos projetos e respectivos orçamentos de execução de obras;

c) posterior certificação, pelo referido órgão, das despesas efetivamente realizadas e das circunstâncias de terem sido as obras executadas de acordo com os projetos aprovados.

As transferências a título de **doações não estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte (IRRF).**

Base Legal: Art, 18 e 19 da Instrução Normativa SRF nº 267/2002; art.4º da LC 222/2025

1.3.1 Doações Incentivadas

Diferente das despesas dedutíveis, que reduzem o total de rendimentos tributáveis, as **doações incentivadas REDUZEM DIRETAMENTE O IMPOSTO DEVIDO**. Na prática, não é uma doação e sim **uma destinação de parte do imposto devido**.

Essa destinação pode ser feita durante o ano-calendário (de janeiro a dezembro) ou no momento da entrega da declaração.

As doações para fundos de assistência à criança, adolescente e para fundos de assistência ao idoso, de incentivo à cultura, à atividade audiovisual e ao desporto podem ser realizadas **durante o ano-calendário.** No momento da entrega da declaração, só é possível doar para os fundos de assistência **(da criança e adolescente ou idosos).** Mas somente são dedutíveis **se os fundos forem controlados pelos conselhos municipais, estaduais ou nacional**.

As doações realizadas a ASILOS, ORFANATOS E SIMILARES não são equivalentes aos fundos aqui tratados e, POR ISSO, NÃO SÃO DEDUTÍVEIS.

1.3.2 Doações São Vedadas

Para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL do LUCRO REAL, **SÃO VEDADAS** as seguintes **DEDUÇÕES,** independentemente de ser despesas necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora.

> *LEI 4.506/1964*
>
> (Art. *47. São operacionais as despesas não computadas nos custos, necessárias à atividade da empresa e a manutenção da respectiva fonte produtora):*

LEI Nº 9.249/1995.

Art. 13. Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, ***são vedadas as seguintes deduções****, independentemente do disposto no art. 47 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964:*

"…

VI - ***das doações, exceto as referidas*** *no § 2º;*

Grifei

1.3.3 Doações Dedutíveis

Para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, poderão ser deduzidas as seguintes doações:

I - As efetuadas ao **PRONAC** *(Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac);*

II - As efetuadas às **INSTITUIÇÕES DE ENSINO E PESQUISA** cuja **criação** tenha sido **autorizada por lei federal** e que **comprovem finalidade não-lucrativa** e apliquem seus excedentes financeiros em educação; e assegurem a destinação de seu patrimônio a outra escola comunitária, filantrópica ou confessional, ou ao Poder Público, no caso de encerramento de suas atividades, **até o limite de um e meio por cento do lucro operacional,** antes de computada a sua dedução das doações a entidades civis (abaixo);

III - **As doações, até o limite de 2% do lucro operacional** da pessoa jurídica, antes de computada a sua dedução, efetuadas a **ENTIDADES CIVIS, legalmente constituídas no Brasil, SEM FINS LUCRATIVOS**, que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora, e respectivos dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observadas as seguintes regras:

a) as **doações, quando em dinheiro, serão feitas mediante crédito em conta corrente bancária** diretamente em nome da entidade beneficiária;

b) a pessoa jurídica doadora manterá em arquivo, à disposição da fiscalização, **declaração**, segundo modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, **fornecida pela entidade beneficiária**, em que **se compromete a aplicar integralmente os recursos recebidos** na realização de seus objetivos sociais, com identificação da pessoa física responsável pelo seu cumprimento, e a não distribuir lucros, bonificações ou vantagens a dirigentes, mantenedores ou associados, sob nenhuma forma ou pretexto;

c) a **ENTIDADE BENEFICIÁRIA** deverá ser **ORGANIZAÇÃO DA SOCIEDADE CIVIL**, conforme a Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, desde que cumpridos os requisitos previstos nos arts. 3º e 16 da Lei nº 9.790, de 23 de março de 1999, INDEPENDENTEMENTE DE CERTIFICAÇÃO.

1.3.4 Doações em Bens

Bens Móveis

A **doação de bens** deve ser feita, mediante **EMISSÃO DE NOTA FISCAL** em nome da entidade favorecida, **pelo valor residual contábil do bem**. Poderá também ser efetuada pelo **valor de mercado, mediante laudo de avaliação** assinado por perito ou empresa especializada.

O doador PJ deverá:

I - Comprovar a propriedade dos bens, mediante documentação hábil;

II - Proceder à baixa dos bens doados na escrituração comercial.

III – Quando a doação for efetuada por valor superior ao valor dos bens (contábil ou de mercado), deverá ser **apurado ganho de capital** com base na legislação vigente.

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

Bens Imóveis

O valor dos **bens imóveis** doados pela pessoa jurídica corresponderá:

a) se integrante do ativo permanente, ao valor constante de sua escrituração comercial;

b) se não integrante do ativo permanente, ao custo de sua aquisição ou produção.

Leilão

O preço obtido em leilão não será considerado na determinação do valor dos bens doados, **exceto quando o leilão seja determinado por autoridade judiciária**.

Base legal: Art.11, 12, §§ 2º a 7º, da Instrução Normativa SRF nº 267/2002.

1.3.5 Doações em Espécie

Destaca-se, ainda, que somente serão consideradas para fins de comprovação do incentivo em espécie, as contribuições **que tenham sido depositadas em conta bancária específica em nome do beneficiário**, discriminadas na respectiva prestação de contas.

Base Legal: Art. 25 da IN SRF nº 267/2002.

1.3.6 RESUMO das Doações Dedutíveis

Tipo (§2º, Art. 13 Lei 9.249/95)	**Limite**
Realizadas para o PRONAC - Programa Nacional de Apoio à Cultura;	-
Realizadas para as Instituições de Ensino e Pesquisa	limite de 1,5% do lucro operacional
Realizadas para as Entidades Civis - (constituída no Brasil, SEM FINS LUCRATIVOS)	limite de 2,0% do lucro operacional

Base Legal: Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991; Art. 13 da Lei 9249/95; incisos I e II do art. 213 da Constituição Federal

1.4 PATROCÍNIOS



a) **a transferência gratuita, em caráter definitivo, à pessoa física ou jurídica de natureza cultural,** COM OU SEM fins lucrativos, de numerário para a realização de projetos culturais, com finalidade promocional e institucional de publicidade**;**

b) **a cobertura de gastos ou a utilização de bens móveis ou imóveis do patrimônio do patrocinador,** sem a transferência de domínio, para a realização de projetos culturais por pessoa física ou jurídica de natureza cultural, com ou sem fins lucrativos.

c) **apoio financeiro em favor de projetos** de execução de planos plurianuais de atividades culturais apresentados por entidades culturais de relevantes serviços prestados à cultura nacional;

As transferências a título de **patrocínios não estão sujeitas à incidência do imposto de renda na fonte (IRRF).**

1.5 PATROCINADOR

A pessoa física ou jurídica, contribuinte do imposto de renda com base no Lucro Real, **que apoia projetos aprovados** pelo Ministério por meio de patrocínio.



1.6 DEFINIÇÕES NA ÁREA DE INCENTIVO À CULTURA

1.6.1 Pessoa Jurídica De Natureza Cultural

A entidade em cujo ESTATUTO se disponha expressamente sobre sua finalidade cultural.

1.6.2 Proponente

As pessoas **físicas e as pessoas jurídicas**, públicas ou privadas, com atuação na área cultural, **que proponham programas, projetos e ações culturais ao MinC**[2] ou à **Ancine**[3], conforme competência prevista na norma.

[2] MinC – Ministério da Cultura
[3] Ancine – Agência Nacional de Cinema

1.6.3 Obra Audiovisual

Para aplicação do benefício fiscal normatizado pelo art. 2º do Decreto nº 6.304/2007, entende-se por:

a) obra audiovisual: produto da fixação ou transmissão de imagens, com ou sem som, que tenha a finalidade de criar a impressão de movimento, independentemente dos processos de captação, do suporte utilizado inicial ou posteriormente para fixá-las ou transmiti-las, ou dos meios utilizados para sua veiculação, reprodução, transmissão ou difusão;

b) obra cinematográfica: obra audiovisual cuja matriz original de captação é uma película com emulsão fotossensível ou matriz de captação digital, cuja destinação e exibição seja prioritária e inicialmente o mercado de salas de exibição;

c) obra videofonográfica: obra audiovisual cuja matriz original de captação é um meio magnético com capacidade de armazenamento de informações que se traduzem em imagens em movimento, com ou sem som;

d) obra cinematográfica e videofonográfica de produção independente: aquela cuja empresa produtora, detentora majoritária dos direitos patrimoniais sobre ela, não tenha nenhuma associação ou vínculo, direto ou indireto, com empresas de serviços de radiodifusão de sons e imagens ou operadoras de comunicação eletrônica de massa por assinatura;

e) obra cinematográfica brasileira ou obra videofonográfica brasileira: aquela que atende a um dos seguintes requisitos:

e.1) ser produzida por empresa produtora brasileira, registrada na Agência Nacional do Cinema (Ancine), ser dirigida por diretor

brasileiro ou estrangeiro residente no Brasil há mais de 3 anos, e utilizar para sua produção, no mínimo, 2/3 de artistas e técnicos brasileiros ou residentes no País há mais de 5 anos;

e.2) ser realizada por empresa produtora brasileira registrada na Ancine, em associação com empresas de outros países com os quais o Brasil mantenha acordo de co-produção cinematográfica e em consonância com esses países;

e.3) ser realizada, em regime de co-produção, por empresa produtora brasileira registrada na Ancine, em associação com empresas de outros países com os quais o Brasil não mantenha acordo de co-produção, assegurada a titularidade de, no mínimo, 40% (já alterado, veja módulo específico) dos direitos patrimoniais da obra à empresa produtora brasileira, e utilizar para sua produção, no mínimo, 2/3 de artistas e técnicos brasileiros ou residentes no Brasil há mais de 3 anos;

f) **segmento de mercado:** mercados de salas de exibição, vídeo doméstico em qualquer suporte, radiodifusão de sons e imagens, comunicação eletrônica de massa por assinatura, mercado publicitário audiovisual ou quaisquer outros mercados que veiculem obras cinematográficas e videofonográficas;

g) **obra cinematográfica ou videofonográfica de curta metragem:** aquela cuja duração é igual ou inferior a 15 minutos;

h) **obra cinematográfica ou videofonográfica de média metragem:** aquela cuja duração é superior a 15 minutos e igual ou inferior a 70 minutos;

i) **obra cinematográfica ou videofonográfica de longa metragem:** aquela cuja duração é superior a 70 minutos;

j) **obra cinematográfica ou videofonográfica seriada:** aquela que, sob o mesmo título, seja produzida em capítulos;

k) **telefilme:** obra documental, ficcional ou de animação, com, no mínimo, 50 e, no máximo, 120 minutos de duração, produzida para primeira exibição em meios eletrônicos;

l) **minissérie:** obra documental, ficcional ou de animação produzida em película ou matriz de captação digital ou em meio magnético com, no mínimo, 3 e, no máximo, 26 capítulos e duração máxima de 1.300 minutos;

m) **programadora:** empresa que oferece, desenvolve ou produz conteúdo, na forma de canais ou de programações isoladas, destinado às empresas de serviços de comunicação eletrônica de massa por assinatura ou de quaisquer outros serviços de comunicação, que transmitam sinais eletrônicos de som e imagem que sejam gerados e transmitidos por satélite ou por qualquer outro meio de transmissão ou veiculação;

n) **programação internacional:** aquela gerada, disponibilizada e transmitida diretamente do exterior para o Brasil, por satélite ou por qualquer outro meio de transmissão ou veiculação, por canais, programadoras ou empresas estrangeiras, destinada às empresas de serviços de comunicação eletrônica de massa por assinatura ou de quaisquer outros serviços de comunicação que transmitam sinais eletrônicos de som e imagem; e

o) **programação nacional:** aquela gerada e disponibilizada, no território brasileiro, por canais ou programadoras, incluindo obras audiovisuais brasileiras

ou estrangeiras, destinada às empresas de serviços de comunicação eletrônica de massa por assinatura ou de quaisquer outros serviços de comunicação que transmitam sinais eletrônicos de som e imagem, que seja gerada

e transmitida diretamente no Brasil por empresas sediadas no País, por satélite ou por qualquer outro meio de transmissão ou veiculação.

Base Legal: Instrução Normativa SRF nº 267, de 23 de dezembro de 2002

1.7 DEFINIÇÕES NA ÁREA DE INCENTIVO AO DESPORTO



1.7.1 Proponente

A pessoa jurídica que tenha projetos aprovados nos termos da lei que dispõe sobre incentivos e benefícios para fomentar as atividades de caráter desportivo LC **222/2025**

1.7.2 Projeto Desportivo

O conjunto de ações organizadas e sistematizadas por entidades de natureza esportiva, destinado à implementação, à prática, ao ensino, ao estudo, à pesquisa e ao desenvolvimento do desporto, atendendo a pelo menos uma das manifestações desportivas:

> I - **desporto educacional**, cujo público beneficiário deverá ser de alunos regularmente matriculados em instituição de ensino de qualquer sistema, nos termos dos arts. 16 a 20 da Lei no 9.394, de 20 de dezembro de 1996, evitando-se a seletividade e a hiper competitividade de seus praticantes, com a finalidade de alcançar o desenvolvimento integral do indivíduo e a sua formação para o exercício da cidadania e a prática do lazer
>
> II - **desporto de participação**, caracterizado pela prática voluntária, compreendendo as modalidades desportivas com finalidade de contribuir para a integração dos praticantes na plenitude da vida social, na promoção da saúde e educação e na preservação do meio ambiente; e
>
> III - **desporto de rendimento**, praticado segundo regras nacionais e internacionais, com a finalidade de obter resultados, integrar pessoas e comunidades do País e estas com as de outras nações.

O disposto aplica-se, no que couber, **aos projetos paradesportivos.**

1.7.3 Entidade De Natureza Esportiva

Pessoa jurídica de direito público, ou de direito privado com fins não econômicos, cujo ato constitutivo disponha expressamente sobre sua finalidade esportiva.

1.7.4 Apoio Direto

Patrocínio ou doação efetuadas diretamente pelo patrocinador ou doador ao proponente.

Base Legal:LC-222/2025

1.8 DEFINIÇÕES NA ÁREA DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA



1.8.1 Inovação Tecnológica

A **concepção de novo produto ou processo de fabricação**, bem como a **agregação de novas funcionalidades** ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando maior competitividade no mercado.

1.8.2 Pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica

1 - Pesquisa básica dirigida: os trabalhos executados com o objetivo de adquirir conhecimentos quanto à compreensão de novos fenômenos, com vistas ao desenvolvimento de produtos, processos ou sistemas inovadores;

2 - Pesquisa aplicada: os trabalhos executados com o objetivo de adquirir novos conhecimentos, com vistas ao desenvolvimento ou aprimoramento de produtos, processos e sistemas;

3 - Desenvolvimento experimental: os trabalhos sistemáticos delineados a partir de conhecimentos pré-existentes, visando a comprovação ou demonstração da viabilidade técnica ou funcional de novos produtos, processos, sistemas e serviços ou, ainda, um evidente aperfeiçoamento dos já produzidos ou estabelecidos;

4 - Tecnologia industrial básica: aquelas tais como a aferição e calibração de máquinas e equipamentos, o projeto e a confecção de instrumentos de medida específicos, a certificação de conformidade, inclusive os ensaios correspondentes, a normalização ou a documentação técnica gerada e o patenteamento do produto ou processo desenvolvido;

5 - Serviços de apoio técnico: aqueles que sejam indispensáveis à implantação e à manutenção das instalações ou dos equipamentos destinados, exclusivamente, à execução de projetos de pesquisa, desenvolvimento ou inovação tecnológica, bem como à capacitação dos recursos humanos a eles dedicados.

1.8.3 Pesquisador contratado

O pesquisador graduado, pós-graduado, tecnólogo ou técnico de nível médio, com relação formal de emprego com a pessoa jurídica que atue exclusivamente em atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica;

1.9 LIMITES GLOBAIS DOS INCENTIVOS



Na hipótese de **utilização conjunta dos incentivos fiscais**, a pessoa jurídica e/ou física deve observar, em cada período de apuração, **os seguintes LIMITES GLOBAIS de dedução do imposto devido:**

1.9.1 Pessoa Jurídica

Para a Pessoa Jurídica tributada pelo Lucro Real, o sistema de limites de incentivos fiscais agora funciona dividido nas seguintes categorias:

1. A Nova Regra do Esporte (O limite de 3% e a Transição)

A grande novidade da LC 222/2025 é que o incentivo ao esporte e paraesporte ganhou regras próprias.

- Pela regra geral e definitiva da lei, o limite para a Pessoa Jurídica apoiar o esporte é de 3% do imposto devido.
- **A Regra de Transição (O que vale hoje, até 2027):** Para segurar o impacto nos cofres públicos, a lei determinou que, até 2027, esse limite de 3% **fica reduzido temporariamente para 2%.** E tem mais: esse teto provisório de 2% precisa ser dividido (usado conjuntamente) com o incentivo de projetos de Reciclagem (que tem limite de 1%).

2. O Limite Global Compartilhado (O Teto de 4%)

É aqui que a exceção cria o famoso teto de 4%. A lei diz que o limite do esporte pode subir para 4% apenas quando o projeto esportivo for destinado a promover a inclusão social, preferencialmente em comunidades de vulnerabilidade social.

- **A Concorrência Global:** O detalhe crucial é que esse teto de 4% é um limite compartilhado. Se a empresa usar os 4% no esporte de inclusão, ela precisará dividir esse teto com os incentivos à Cultura (Lei Rouanet) e ao Audiovisual. Eles concorrem pelo mesmo pedaço do bolo.

3. Os Limites Independentes (1% cada)

Existem incentivos que são "VIPs". Eles não se misturam no limite global de 4% da Cultura/Audiovisual/Esporte Social e também não entram na transição do esporte comum. Cada um tem sua própria cota isolada de 1% do IRPJ devido:

- Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente (ECA).
- Fundo dos Direitos da Pessoa Idosa.
- PRONON (Apoio à Atenção Oncológica).
- PRONAS/PCD (Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência).

4. Resumo Visual da Pessoa Jurídica

Tipo de Incentivo	Limite Aplicável	Regra de Concorrência
Esporte (Projetos Comuns) + Reciclagem	2% (Regra de transição até 2027)	Compartilham o mesmo teto de 2% entre si.

Tipo de Incentivo	Limite Aplicável	Regra de Concorrência
Esporte (Inclusão Social) + Cultura + Audiovisual	4% (Teto Global)	Compartilham o mesmo teto de 4% entre si.
Fundos Sociais e de Saúde (ECA, Idoso, Pronon, Pronas)	1% para cada um	Limites isolados. Não concorrem com nenhum outro.

Base Legal: Art. 54 da IN-267/2002; art. 9º LC 222/2025

1.9.2 Pessoa Física

Limite de 7% (sete por cento) para PESSOA FÍSICA:

A Matemática do "Novo" Limite Conjunto

A Instrução Normativa RFB nº 1.131/2011 e a Lei nº 9.250/1995 sempre cravaram **o clássico limite global de 6%** para aquela "cesta" tradicional de incentivos da pessoa física (Cultura, Audiovisual, Fundos da Criança e do Adolescente e do Idoso).

Mas vamos entender exatamente qual foi a "mágica" que a nova Lei Complementar nº 222/2025 fez e como esse limite de 7% se encaixa no quebra-cabeça do IRPF na prática.

A LC 222/2025 estabeleceu que as **deduções de patrocínio ou doação para projetos esportivos e paradesportivos ficam limitadas a 7%** do imposto devido na Declaração de Ajuste Anual da pessoa física. O grande detalhe é que a lei diz que esses 7% devem ser observados conjuntamente com as deduções clássicas da Lei nº 9.250/1995 (Cultura, Audiovisual e ECA).

Na prática, isso criou um sistema de "vasos comunicantes" no Imposto de Renda. Funciona assim:

- **Cenário 1 (Só os clássicos):** Se o contribuinte doar *apenas* para projetos culturais (Rouanet) ou para os Fundos do ECA e do Idoso, a trava antiga permanece. **Ele só conseguirá deduzir até o limite histórico de 6% do seu imposto devido.**
- **Cenário 2 (Entrando o Esporte):** Se o contribuinte decidir apoiar projetos esportivos, o "teto da cesta" se expande para 7%. Ele pode, por exemplo, usar os 6% máximos na Cultura e colocar mais 1% no Esporte para fechar a conta dos 7%. Ou pode destinar os 7% integralmente para o Esporte.
- **Resumo da Ópera**

Em síntese: o limite de 6% não morreu para os incentivos tradicionais. O que a LC 222/2025 fez foi criar um "puxadinho" legal.

O teto absoluto do IRPF para essa cesta de deduções conjuntas subiu para 7%, mas essa expansão só pode ser preenchida com, no mínimo, 1% de doações voltadas ao esporte ou para esporte.

Base Legal: Art. 55 da IN- 1131/2011; art. 9º LC 222/2025

1.10 DEFINIÇÕES DO TERCEIRO SETOR

A expressão terceiro setor é resultado de uma divisão criada pelos Estados Unidos, em que o primeiro setor é constituído pelo Estado, o segundo setor pelos entes privados que buscam fins lucrativos – ou seja, o mercado – **e o terceiro setor é formado pelas organizações privadas sem fins lucrativos** prestadoras de serviços públicos (popularmente chamadas de ONG's[4]).



Embora o termo terceiro setor seja o mais utilizado no Brasil, é importante ressaltar que essa divisão pode transmitir uma ideia equivocada, a

[4] Organizações da Sociedade Civil

de que o primeiro setor teria mais importância que o segundo, e o segundo mais do que o terceiro.

O terceiro setor é o conjunto de **atividades voluntárias desenvolvidas em favor da sociedade,** por organizações privadas não governamentais e sem o objetivo de lucro, independentemente dos demais setores (Estado e mercado) – embora com eles possa firmar parcerias e deles possa receber investimentos (públicos e privados).

1.10.1 ONG - Organizações Não Governamental



As Organizações não Governamentais - ONGs **são entidades que não possuem fins lucrativos** e realizam diversos tipos de ações solidárias para públicos específicos, como crianças, idosos, animais, meio ambiente etc. São instituições que não pertencem nem à iniciativa privada, nem à iniciativa pública e promovem solidariedade.

O termo é de origem norte-americana na, muito utilizado nos Estados Unidos, e o Brasil vale-se da mesma classificação. Tais entidades da sociedade civil originaram-se na década de 30, **sendo a maioria ligada ao Estado com finalidade pública sem fins lucrativos**.

Assim, **a sigla ONG expressa, genericamente, organizações não governamentais** do terceiro setor, tais como associações, cooperativas, fundações, institutos etc.

Por "não governamentais", considera-se o fato de que essas organizações normalmente exercem alguma função pública. Embora não pertençam ao Estado.

É importante mencionar, também, que nem todas as ONGs têm uma função pública direcionada à promoção do bem-estar social.

Há ONGs cuja função é, única e exclusivamente, atender aos interesses do seu grupo fundador e/ou administrador, como alguns sindicatos, as cooperativas, as associações de seguro mútuo etc.

1.10.2 OSC - Organizações Da Sociedade Civil



As Organizações da Sociedade Civil - OSC, **também conhecidas como ONGs** são entidades privadas que **não têm fins lucrativos** e realizam diversos tipos de **ações solidárias para públicos específicos**.

São instituições autônomas, legalmente constituídas e formadas pelo livre interesse e associação dos indivíduos, **fazendo parte então do Terceiro Setor da economia.**

As atividades desenvolvidas pelas OSC são bastante diversas como, por exemplo:

- ações nos âmbitos da educação,
- saúde,
- cultura,
- meio ambiente,
- assistência social,
- defesa de direitos,
- economia,
- dentre outros em âmbito local, estadual, nacional e até internacional.

Embora não dependam do Estado, **muitas OSC realizam suas atividades em parceria com o Poder Público** para o fornecimento de serviços de interesse público. No Brasil, essa relação passou a ser regulamentada pela Lei nº 13.019 de 31 de julho de 2014, a qual ficou conhecida como **Marco Regulatório das Organizações da Sociedade Civil, ou simplesmente MROSC.**

O MROSC, entretanto, **não é aplicado** aos contratos de gestão firmados com **organizações sociais (OSs)** e nem aos termos de parceria firmados com **organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIPs).**

Como uma OSC se enquadra juridicamente?

Segundo o próprio MROSC, estabelece define como OSC três diferentes tipos de estruturas:

1. **Entidade privada sem fins lucrativos, desde que:**

- NÃO DISTRIBUA entre os seus sócios ou associados, conselheiros, diretores, empregados, doadores ou terceiros eventuais resultados, sobras, excedentes operacionais, brutos ou líquidos, dividendos, isenções de qualquer natureza, participações ou parcelas do seu patrimônio, auferidos mediante o exercício de suas atividades.
- Aplique esses recursos integralmente na consecução do respectivo objeto social, de forma imediata ou por meio da constituição de fundo patrimonial ou fundo de reserva.

2. **Sociedades cooperativas, desde que:**
   - Estejam previstas na Lei nº 9.867/1999 (ou seja, precisam estar classificadas como cooperativas sociais).
   - Sejam integradas por pessoas em situação de risco ou vulnerabilidade pessoal ou social.
   - Sejam alcançadas por programas e ações de combate à pobreza e de geração de trabalho e renda.
   - Estejam voltadas para fomento, educação e capacitação de trabalhadores rurais ou capacitação de agentes de assistência técnica e extensão rural.
   - Estejam capacitadas para execução de atividades ou de projetos de interesse público e de cunho social.

3. **E organizações religiosas, desde que:**
    - Se dediquem a atividades ou a projetos de interesse público e de cunho social distintas das destinadas a fins exclusivamente religiosos.

A atuação da OSC **acontece na esfera pública**, embora não seja estatal.

Embora algumas OSCs possam ser qualificadas como Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (Oscip), que é uma qualificação para entidades do terceiro setor, pode-se dizer que **toda OSCIP é uma OSC**, mas **nem toda OSC é uma OSCIP**.

As organizações da sociedade civil farão jus aos seguintes benefícios, INDEPENDENTEMENTE DE CERTIFICAÇÃO:

I - **Receber doações** de empresas, **até o limite de 2% (dois por cento) de sua receita bruta;**

II - **Receber bens móveis** considerados irrecuperáveis, apreendidos, abandonados ou disponíveis, administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;

Para tal, ela deve apresentar entre seus objetivos sociais pelo menos uma das finalidades previstas acima.

Base Legal: Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, art.84-B.

1.10.3 OSCIP - Organização Da Sociedade Civil de Interesse Público

Agora vamos ver o que é e como atua uma organização da sociedade civil de interesse público (OSCIP) e descobrir no que ela difere de uma ONG - confusão muito comum.

Muita gente pensa que uma organização da sociedade civil de interesse público (OSCIP) é um tipo de entidade ou organização. Mas não é nada disso.

Uma OSCIP **é uma qualificação jurídica atribuída** a diferentes tipos de entidades privadas atuando em áreas típicas do setor público com interesse social, que podem ser financiadas pelo Estado ou pela iniciativa privada sem fins lucrativos. A OSCIP está prevista no ordenamento jurídico brasileiro **como forma de facilitar parcerias e convênios com todos os níveis de governo e órgãos públicos (federal, estadual e municipal)** e permite que doações realizadas por empresas possam ser descontadas no imposto de renda.

Por ser uma qualificação, e não uma forma de organização em si mesma, vários tipos de instituições podem solicitar a qualificação como OSCIP.

OSCIP | Mas uma ONG já não é uma OSCIP?

Essa é uma dúvida frequente, e a resposta é NÃO.

A expressão ONG (Organização Não Governamental) é uma denominação genérica utilizada para identificar organizações privadas que atuam no Terceiro Setor. Ela não constitui, por si só, uma natureza jurídica específica no ordenamento brasileiro.

Já a OSCIP (Organização da Sociedade Civil de Interesse Público) é uma qualificação jurídica oficial, concedida pelo Ministério da Justiça e Segurança Pública às pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, que atendam aos requisitos estabelecidos pela Lei nº 9.790/1999.

Para obter essa qualificação, a entidade precisa estar constituída e em funcionamento regular há, no mínimo, três anos, além de possuir finalidades sociais e disposições estatutárias compatíveis com a legislação.

0A qualificação permite à entidade celebrar Termos de Parceria com o Poder Público, destinados ao desenvolvimento de atividades de interesse público, observadas as exigências de transparência, fiscalização e prestação de contas.

Quem não pode ser qualificado como OSCIP?

Nos termos do art. 2º da Lei nº 9.790/1999, não podem receber a qualificação:

I – Sociedades comerciais;

II – Sindicatos, associações de classe ou de representação de categoria profissional;

III – Instituições religiosas ou destinadas à disseminação de credos, cultos e práticas confessionais;

IV – Organizações partidárias e suas fundações;

V – Entidades de benefício mútuo destinadas exclusivamente a um grupo restrito de associados;

VI – Empresas e entidades que comercializam planos de saúde;

VII – Instituições hospitalares privadas não gratuitas e suas mantenedoras;

VIII – Escolas privadas de ensino formal não gratuito e suas mantenedoras;

IX – Organizações Sociais (OS);

X – Cooperativas;

XI – Fundações públicas;

XII – Fundações, sociedades civis ou associações privadas criadas por órgãos públicos ou fundações públicas;

XIII – Organizações creditícias vinculadas ao Sistema Financeiro Nacional, observada a exceção legal para determinadas operações de microcrédito e microfinanças.

Atenção: A Lei nº 15.364/2026 atualizou o parágrafo único do art. 2º, permitindo que determinadas operações de microcrédito, microcrédito produtivo orientado e microfinanças não impeçam a qualificação como OSCIP, nas condições previstas na norma.

A qualificação como OSCIP continua vigente?

SIM. A Lei nº 9.790/1999 permanece em vigor, embora tenha sofrido alterações legislativas. Portanto, a qualificação como OSCIP continua existindo e pode ser solicitada ao Ministério da Justiça e Segurança Pública.

Trata-se de uma opção institucional, e não de uma obrigação para todas as organizações do Terceiro Setor.

Em linguagem prática, toda OSCIP pode ser considerada uma ONG, mas nem toda ONG possui a qualificação de OSCIP.

Os benefícios fiscais dependem da qualificação como OSCIP?

NÃO NECESSARIAMENTE. A Lei nº 13.019/2014, em seus arts. 84-B e 84-C, prevê benefícios para as Organizações da Sociedade Civil que cumpram as finalidades legais, independentemente da certificação como OSCIP.

Entre esses benefícios estão o recebimento de doações de empresas, observado o limite legal, e o recebimento de determinados bens móveis administrados pela Receita Federal.

Entretanto, não significa que qualquer entidade sem fins lucrativos tenha acesso automático a benefícios fiscais.

A possibilidade de dedução tributária pela empresa doadora depende do cumprimento dos requisitos e limites previstos na legislação tributária aplicável, especialmente no art. 13, § 2º, III, da Lei nº 9.249/1995.

OSCIP e a classificação da natureza jurídica no CNPJ

A Tabela de Natureza Jurídica do IBGE/CONCLA deixou de apresentar, a partir de 2009, o código 305-0 – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP) como classificação específica.

Essa alteração cadastral não extinguiu a qualificação jurídica de OSCIP.

Atualmente, uma entidade qualificada como OSCIP deve observar a classificação correspondente à sua efetiva natureza jurídica, como:

399-9 – Associação Privada: quando constituída juridicamente como associação;

306-9 – Fundação Privada: quando constituída juridicamente como fundação.

O código 330-1 – Organização Social (OS) refere-se especificamente às Organizações Sociais, não sendo uma classificação genérica para entidades sem fins lucrativos nem para as OSCIPs.

Conclusão

A diferença fundamental é que ONG é uma denominação genérica, OSC é um conceito definido em lei e OSCIP é uma qualificação jurídica específica.

A ausência de um código próprio para OSCIP na Tabela de Natureza Jurídica não significa que a qualificação tenha deixado de existir. Da mesma forma, a condição de entidade sem fins lucrativos não garante automaticamente imunidade, isenção ou dedutibilidade de doações.

Base legal: Lei nº 9.790/1999, arts. 1º a 4º e 9º; Lei nº 15.364/2026; Lei nº 13.019/2014, arts. 84-B e 84-C; Lei nº 9.249/1995, art. 13, § 2º, III; Tabela de Natureza Jurídica do IBGE/CONCLA; orientações do Ministério da Justiça e Segurança Pública.

1.10.4 OS – Organizações Sociais

Organização Social (OS) **é uma qualificação jurídica** dada a determinadas **fundações e associações** (ou seja, OSCs), que devem estar habilitadas conforme uma série de requisitos. As OS foram regulamentadas pela Lei nº 9.637 de 1998, que as define como:

> *"(…) pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde" (BRASIL, 1998).*

Assim, dentre os requisitos que essas entidades devem atender para se tornarem OS, podemos citar:

- ser pessoa jurídica de direito privado;
- não ter finalidade lucrativa;
- ter a área de atuação conforme determinado em lei;
- e ter a participação de membros do Poder Público e da sociedade civil no Conselho de Administração.

A qualificação é dada por meio de aprovação, de forma discricionária, do Ministro ou titular de órgão supervisor da área e do Ministro do Planejamento, Orçamento e Gestão. Dessa forma, permite-se que determinados serviços públicos sejam delegados para essas organizações, realizando suas atividades mediante contrato de gestão.

01.10.5 Diferença entre ONG, OSC, OSCIP e OS

Agora que você já entendeu o terceiro setor, vamos descobrir qual são as diferenças das organizações:



Outro ponto importante é identificar a Natureza Jurídica das Organizações.

De acordo com a Lei 13.204/2015, os benefícios, até então reservados às entidades com UPF[5] ou OSCIP, agora **são de direito de todas as entidades sem fins lucrativos**, independente destas titularidades.

[5] UPF – Utilidade Pública Federal

1.11 DISPOSIÇÕES GERAIS APLICADO AOS INCENTIVOS FISCAIS DAS PESSOAS JURÍDICAS

Nos casos em que for necessários concessão ou reconhecimento expressos



pelos órgãos ou entidades da Administração Pública Federal d**os incentivos ou benefícios fiscais de que trata esta Instrução Normativa 267/2002**, serão exigidas as Certidões Negativas de Débitos relativamente aos tributos e contribuições federais. É obrigatória a consulta prévia ao Cadastro Informativo de Créditos não Quitados do Setor Público Federal (Cadin), pelos órgãos e entidades da Administração Pública Federal, direta e indireta, para a concessão ou reconhecimento de incentivos fiscais.

1.11.1 Irredutibilidade do Adicional do Imposto

Sobre o valor do adicional do imposto não serão permitidas quaisquer deduções a título de incentivos fiscais. Exceto em casos específicos.

1.11.2 Despesas com doação e patrocínio

A Receita Federal proíbe o chamado bis in idem (benefício duplo).

Quando a empresa já está usando a dedução prevista no incentivo para abater diretamente do Imposto de Renda a pagar, se ela também o lançasse como

despesa na DRE para diminuir o lucro**, estaria aproveitando o mesmo dinheiro duas vezes contra o Fisco.**

O contador será obrigado a fazer uma ADIÇÃO desse exato valor no e-LALUR (Livro de Apuração do Lucro Real) e no e-LACS (Livro de Apuração da CSLL), neutralizando o efeito dessa despesa para o fisco.

1.11.3 IR S/ Lucros, Rendimentos ou Ganhos de Capital Oriundos Do Exterior

Relativamente ao imposto devido correspondente aos **lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior** NÃO SERÁ ADMITIDA QUALQUER DESTINAÇÃO ou dedução a título de incentivo fiscal.

1.11.4 Empresas Imobiliárias – Imposto Postergado

O imposto postergado incidente sobre o valor da insuficiência de custo realizado superior a quinze por cento do total do orçamento (diferença entre o custo orçado e o custo efetivo) **aplicável às empresas imobiliárias não poderá servir de base de cálculo de incentivos fiscais.**

1.11.5 Perda do Direito a Usufruir Benefício Fiscal

A prática de atos que **configurem crimes contra a ordem tributária**, bem assim a falta de emissão de notas fiscais, nos termos da Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994, acarretará à pessoa jurídica infratora a perda, no ano-calendário correspondente, do presente benefício.

1.11.6 Pessoas Jurídicas Excluídas do Gozo dos Incentivos

Não poderão gozar dos incentivos do IRPJ:

I - As pessoas jurídicas tributadas **com base no lucro presumido**;

> *(não se aplica às pessoas jurídicas que optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido durante o período em que submetidas ao Programa de Recuperação Fiscal (Refis)*

II - As pessoas jurídicas tributadas com base **no lucro arbitrado**;

III - As pessoas jurídicas **instaladas em Zona de Processamento de Exportação (ZPE);**

IV - As microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), optantes pelo o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples);

O legislador reservou o incentivo para o regime de Lucro Real porque este é o regime mais rigoroso de fiscalização, onde a empresa demonstra contabilmente cada centavo de lucro e gasto, permitindo que o governo controle se o valor deduzido foi realmente investido no projeto esportivo aprovado.

Empresas em ZPE já operam sob regime de isenção/suspensão de tributos na exportação.

Base Legal: Art. 124 ao 129 da IN SRF nº 267/2002.

1.11.7 Alíquota CSLL Sistema Financeiro e de Capitais

Atenção (Atualização Legal - Abril/2026): A Receita Federal, por meio da IN RFB nº 2.315/2026, alterou a estrutura de alíquotas da CSLL, concentrando um aumento de carga tributária estritamente sobre o sistema financeiro e de capitais. Essa mudança entrou em vigor a partir de 1º de abril de 2026 e revoga a sistemática antiga, trazendo novos percentuais fixos e escalonados, dependendo da natureza da instituição.

É de extrema importância para o profissional da área fiscal dominar essa segregação, pois algumas alíquotas sofrerão reajustes automáticos nos próximos anos.

Nova Tabela: Alíquotas da CSLL (A partir de 2026)

Público Afetado (Tipo de Instituição)	**Alíquota até 31/12/2027**	**Alíquota a partir de 01/01/2028**
Bancos de qualquer espécie	20%	20%
Sociedades de Crédito, Financiamento e Investimentos; e Empresas de Capitalização	17,5%	20%
Seguros privados, Corretoras de Câmbio/Valores, Administradoras de Cartões de Crédito, Cooperativas de Crédito e Sociedades de Arrendamento Mercantil (Leasing)	15%	15%
Instituições de Pagamento, Bolsas de Valores e Entidades de Liquidação/Compensação	12%	15%

Público Afetado (Tipo de Instituição)	Alíquota até 31/12/2027	Alíquota a partir de 01/01/2028
Demais Pessoas Jurídicas (Indústria, Comércio, Serviços Gerais)	9% (Mantida a regra geral)	9% (Mantida a regra geral)

GORVENÂNCIA

1.12 INVENTÁRIO DE BENEFÍCIOS E GOVERNANÇA DOS INCENTIVOS

Governança de incentivos significa sair do "aproveitamento eventual" para uma **gestão contínua**. Com a DIRBI mensal, a redução linear e o cruzamento eletrônico de declarações, a empresa que não sabe **quais benefícios usa, quanto eles valem e onde estão as provas** não consegue declarar corretamente – e fica exposta a multas e glosas.

A governança se apoia em um ciclo de seis etapas, que chamaremos de **ciclo de vida do benefício**:

	Etapa	Pergunta que a etapa responde
1	**Inventário**	Quais benefícios a empresa usa ou pode usar?
2	**Elegibilidade**	A empresa cumpre os requisitos, os prazos e os limites?
3	**Aprovação**	Quem autorizou a destinação ou a adesão, e com base em qual análise?
4	**Contabilização**	Como o gasto e o benefício aparecem na contabilidade e na apuração?
5	**Declaração**	Em quais obrigações acessórias o benefício precisa aparecer?
6	**Monitoramento**	O benefício continua válido, dentro do limite e conciliado?

1.12.1 O Inventário de Benefícios Fiscais

O inventário é o **cadastro único**, mantido pela área fiscal, de todos os benefícios usufruídos ou pretendidos pela empresa. Ele é o ponto de partida da DIRBI: cada linha do inventário deve ser confrontada com o **Anexo Único da IN RFB nº 2.198/2024** (com a redação dada pela IN RFB nº 2.294/2025) para saber se o benefício precisa ser declarado.

Modelo de campos recomendados para o inventário:

Campo	O que registrar	Exemplo (PAT)
Benefício e base legal	Nome do programa e norma que o institui.	PAT – Lei nº 6.321/1976
Tributo afetado	Tributo que deixa de ser recolhido.	IRPJ
Mecanismo	Isenção, alíquota zero, dedução, crédito, suspensão etc.	Dedução do imposto devido
Item do Anexo da DIRBI	Número do item no Anexo Único, se houver.	Conferir no Anexo vigente
Redução linear	Alcançado ou não, e o fundamento.	Sim – dedução limitada a 90%
Habilitação	Ato, registro ou aprovação exigida.	Inscrição no PAT
Vigência	Data de início e de término.	Prazo indeterminado
Limite	Limite individual e global.	4% do IRPJ devido (15%)
Responsável	Quem responde pelo benefício.	Coordenação fiscal
Evidências	Onde está o dossiê comprobatório.	Pasta digital /Incentivos/PAT/2026

1.12.2 Critérios de Elegibilidade

Antes de aprovar qualquer destinação de recursos ou adesão a programa, a área fiscal deve percorrer, nesta ordem, os seguintes filtros:

- **Regime de tributação:** as deduções do IRPJ devido (Fundos da Criança e do Idoso, Rouanet, Audiovisual, Esporte, Pronon, Pronas/PCD, PAT, Empresa Cidadã) e a Lei do Bem pressupõem a apuração pelo **Lucro**

Real. No Lucro Presumido e no Simples Nacional esses incentivos não são deduzidos do IRPJ.

- **Regularidade fiscal:** a concessão ou o reconhecimento de incentivo relativo a tributos administrados pela Receita Federal fica condicionado à comprovação da quitação de tributos e contribuições federais (Lei nº 9.069/1995, art. 60).
- **Aprovação prévia ou habilitação:** projeto cultural aprovado no Pronac, projeto audiovisual aprovado pela Ancine, projeto esportivo aprovado pelo Ministério do Esporte, projetos do Pronon e do Pronas/PCD aprovados pelo Ministério da Saúde, inscrição no PAT, adesão ao Empresa Cidadã, habilitação no REIDI ou no REPES.
- **Tempestividade:** a doação ou o patrocínio deve ser efetuado dentro do período de apuração em que se pretende a dedução.
- **Limites individuais e globais:** o valor destinado deve caber no limite do incentivo e no limite global compartilhado (veja os limites globais estudados neste módulo).
- **Vedações:** cada programa tem vedações próprias, como a destinação a pessoa ou entidade vinculada ao incentivador nos projetos culturais e esportivos.
- **Redução linear:** verificar se o benefício é alcançado pela redução de 10% ou se está entre as exceções (Módulo III).

1.12.3 Fluxo de Aprovação Interna

Um fluxo de aprovação documentado é a primeira linha de defesa em uma fiscalização: ele demonstra que a empresa avaliou requisitos e limites **antes** de usufruir do benefício.

	Etapa	Responsável	Entregável
1	Proposta do projeto ou da adesão	Área demandante (RH, Marketing, P&D)	Ficha do projeto
2	Análise de elegibilidade e de limite	Fiscal	Parecer com limite disponível
3	Validação jurídica	Jurídico	Análise de contrato, termo e vedações
4	Aprovação	Diretoria, conforme alçada	Registro formal da aprovação
5	Execução financeira	Financeiro	Comprovante de depósito na conta exigida
6	Registro contábil e fiscal	Contabilidade	Lançamentos e ajustes no e-Lalur/e-Lacs
7	Declaração	Fiscal	DIRBI, ECF, DCTFWeb, EFD-Contribuições
8	Arquivo	Fiscal	Dossiê comprobatório completo

1.12.4 Contabilização dos Incentivos

A regra didática é: **o incentivo não muda a natureza contábil do gasto; ele produz efeito na apuração do tributo.** A contabilidade registra a doação, o patrocínio ou a despesa pelo seu valor; o benefício aparece no cálculo do IRPJ.

Exemplo – Doação de R$ 10.000,00 ao Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente (Lucro Real anual)

- **Pela doação:** D – Despesas com doações e contribuições (resultado) R$ 10.000,00 / C – Bancos conta movimento R$ 10.000,00.
- **No e-Lalur e no e-Lacs:** adição de R$ 10.000,00, porque a doação ao Fundo é **indedutível** como despesa operacional.
- **Na apuração do IRPJ:** Redução linear em 2026: o limite legal de 1% para o Fundo da Criança e do Adolescente fica efetivamente reduzido a 0,9% do IRPJ devido à alíquota de 15%, sem considerar o adicional de

10%. A doação pode ser integralmente abatida do IRPJ até esse novo teto. Não se deve reduzir novamente em 10% o valor já enquadrado no limite.

- **Pela provisão do IRPJ:** D – IRPJ (resultado) / C – IRPJ a recolher, já pelo valor líquido da dedução.

Lei do Bem, REIDI e REPES: a exclusão adicional da Lei do Bem deve ser registrada na Parte A do e-Lalur e do e-Lacs, quando cabível. No REIDI e no REPES, a suspensão tributária exige tratamento conforme a operação e as condições de cada regime; não significa necessariamente redução automática do custo de aquisição.

A provisão do IRPJ pode refletir o imposto líquido do incentivo, com memória de cálculo que demonstre separadamente o imposto antes da dedução, o benefício utilizado e o saldo a recolher.

1.12.5 Monitoramento Contínuo

O monitoramento transforma o inventário em um **painel de controle**. Indicadores recomendados:

- Limite utilizado versus limite disponível, por incentivo e por período de apuração.
- Benefícios com vencimento ou renovação de habilitação nos próximos 12 meses.
- Divergências entre DIRBI, ECF, EFD-Contribuições e DCTFWeb (meta: zero).

- Pendências de documentação no dossiê comprobatório.
- Revisão trimestral do Anexo Único da DIRBI e do Anexo Único da IN RFB nº 2.305/2025.

Para fixar

Inventário → elegibilidade → aprovação → contabilização → declaração → monitoramento. Se uma dessas etapas falhar, o benefício pode estar correto no papel e indefensável na fiscalização.

MÓDULO II - Planejamento e Aplicação dos Principais Incentivos

Carga horária: 1h45

Nota de estudo

Neste módulo, os quadros de limites e os exemplos de cálculo já aplicam a **redução linear de 10%** prevista na Lei Complementar nº 224/2025 e na IN RFB nº 2.305/2025. O fundamento, o alcance e as exceções dessa redução são estudados em detalhe no **Módulo III**. Por ora, guarde a regra prática: **nos incentivos deduzidos do IRPJ devido, a dedução passa a ser de 90% do valor que a legislação específica permitiria.**

Investimento Social



Investimento Social é **o repasse voluntário** e sistemático de recursos privados de forma planejada e monitorada, para **projetos sociais de interesse público.**

O investimento social não é exclusividade das pessoas jurídicas, sendo possível também para as pessoas físicas.

Fazer um investimento social é DOAR RECURSOS EM PROL DE AÇÕES SOCIAIS.

2.1 DOAÇÕES A ENTIDADES CIVIS SEM FINS LUCRATIVOS



Vimos que as **entidades que não possuem fins lucrativos** realizam ações solidárias. Seja ela uma OSC, OSCIP, OS – conforme características definidas no item 1.10 desse material.

Legislação Básica: Lei nº 9.249-95

2.1.1 Investimento

Caracteriza-se **como doação voluntária da pessoa jurídica diretamente à entidade civil sem fins lucrativos** que atua na área de saúde, educação, assistência social, cultural, desportiva, beneficente etc. Têm por objetivo, **com a conscientização da responsabilidade social dos empresários**.

O valor doado é livre; a dedutibilidade fiscal tem limite próprio: até 2% do lucro operacional da doadora tributada pelo Lucro Real, cumpridos os requisitos legais.

2.1.2 Abrangência

Em projetos sociais de interesse público.

2.1.3 Procedimento Operacional

- ✓ Escolher a entidade Civil sem Fins Lucrativos;
- ✓ Antes de decidir doar o valor, é importante certificar-se quais instituições atendem aos pré-requisitos, como por exemplo estar registrada no Conselho dos Direitos da Criança e do Adolescente;
- ✓ Identificar a Natureza Jurídica das Organizações, código 330-1 - Organização Social (OS); 306-9 Fundação Privada, 399-9 Associação Privada
- ✓ As organizações da sociedade civil farão jus aos seguintes benefícios, INDEPENDENTEMENTE DE CERTIFICAÇÃO;

2.1.4 Incentivo Fiscal do IRPJ

A Solução de Consulta Cosit nº 191/2018 confirma que essas doações são dedutíveis para empresas no lucro real, **limitadas a 2% do lucro operacional**, e que **o excedente deve ser adicionado ao lucro real/**resultado ajustado se tiver sido deduzido contabilmente.

A doação incentivada, é vedada ao de lucro presumido ou Simples.

Aqui estamos falando de dedução da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, limitada a percentual do lucro operacional.

Base legal: Art. 13 da Lei 9.249/95

1. Redução pela IN-2.305/2025

A IN RFB nº 2.305/2025 trata da redução linear dos incentivos federais e prevê formas de redução conforme a natureza do benefício, incluindo redução de base e redução de tributo devido.

De acordo com a regra geral, para benefícios de redução de base de cálculo, a redução será implementada mediante a aplicação de 90% da redução prevista na legislação original.

Se a sua empresa (PJ) faz uma doação e utiliza isso para pagar menos imposto (reduzindo o lucro tributável), esse incentivo para o doador sofre, sim, a redução linear de 10% prevista no "Pacote de Redução de Benefícios.

SIM. APLICA A REDUÇÃO.

Entidades Sem Fins Lucrativos como Exceção (Imunidade/Isenção)

É importante não confundir a PJ doadora com a entidade beneficiária.

A IN 2305/2025 estabelece exceções claras:

- Pessoas Jurídicas sem fins lucrativos: **O benefício fruído pela própria entidade** sem fins lucrativos (como a isenção de IRPJ, CSLL e COFINS sobre suas receitas próprias) **está excluído da redução linear.**

- **Entidades Filantrópicas/Beneficentes:** As isenções de PIS e Contribuição Previdenciária Patronal para entidades beneficentes de assistência social também estão na lista de gastos tributários **não alcançados pela redução.**

2. Exemplo de Cálculo da Dedutibilidade e Redução

Doações a Entidades Sem Fins Lucrativos

Etapa / Descrição	Regra Original — Antes da Redução	Nova Regra — Com IN RFB nº 2.305/2025	Observações Práticas
Lucro operacional base	R$ 1.000.000,00	R$ 1.000.000,00	Lucro operacional antes de computar a dedução da doação.
Limite teórico de dedução	R$ 20.000,00	R$ 20.000,00	Limite original de 2% previsto na Lei nº 9.249/1995.
Fator de redução	100%	90%	Aplicação da redução linear do benefício fiscal.
Novo limite máximo dedutível	R$ 20.000,00	R$ 18.000,00	O limite efetivo passa de 2% para 1,8% do lucro operacional.
Valor efetivamente doado	R$ 20.000,00	R$ 20.000,00	O desembolso financeiro da empresa não muda.
Parcela dedutível	R$ 20.000,00	R$ 18.000,00	Valor que poderá reduzir a base de cálculo do IRPJ e da CSLL.
Parcela indedutível	R$ 0,00	R$ 2.000,00	Valor excedente que deverá ser adicionado no e-Lalur e no e-Lacs, caso tenha sido deduzido contabilmente.
Base de cálculo final — Lucro Real / Resultado Ajustado	R$ 980.000,00	R$ 982.000,00	Com o corte, a empresa passa a tributar uma base R$ 2.000,00 maior.

Memória de cálculo

1. Regra original

Lucro operacional: R$ 1.000.000,00

Limite de dedução:

R$ 1.000.000,00 × 2% = **R$ 20.000,00**

Doação realizada: **R$ 20.000,00**

Como a doação está dentro do limite original, ela é integralmente dedutível.

Base tributável:

R$ 1.000.000,00 – R$ 20.000,00 = **R$ 980.000,00**

2. Regra com a redução linear

Limite original: **2%**

Aplicação do corte:

2% × 90% = **1,8%**

Novo limite dedutível:

R$ 1.000.000,00 × 1,8% = **R$ 18.000,00**

Doação realizada: **R$ 20.000,00**

Parcela dedutível: **R$ 18.000,00**

Parcela indedutível:

R$ 20.000,00 – R$ 18.000,00 = **R$ 2.000,00**

Base tributável:

R$ 1.000.000,00 – R$ 18.000,00 = **R$ 982.000,00**

Impacto tributário do corte

A base tributável aumentou em:

R$ 982.000,00 – R$ 980.000,00 = **R$ 2.000,00**

Se considerarmos apenas IRPJ de 15% e CSLL de 9%, o impacto mínimo seria:

R$ 2.000,00 × 24% = **R$ 480,00**

Se também houver adicional de IRPJ de 10%, o impacto total poderá chegar a:

R$ 2.000,00 × 34% = **R$ 680,00**

Conclusão didática

Antes da redução linear, a empresa poderia deduzir até **2% do lucro operacional** em doações qualificadas a entidades sem fins lucrativos.

Com a redução linear, o limite efetivo passa a ser **1,8% do lucro operacional**.

A empresa pode continuar doando R$ 20.000,00, mas, para fins fiscais, apenas R$ 18.000,00 serão dedutíveis. A diferença de R$ 2.000,00 não é perdida financeiramente como doação, mas deixa de gerar economia tributária e deverá ser adicionada na apuração do lucro real e da base da CSLL, caso tenha sido registrada como despesa dedutível na contabilidade.

2.1.5 Dedutibilidade da Despesa

Até 1995, as contribuições e doações a estas entidades eram dedutíveis como despesa para fins de Imposto de Renda. O atual regulamento do Imposto de

Renda estabelece que são operacionais e, portanto, dedutíveis como tal, no cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, **somente as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.**

Assim, a partir de 1996, com a vigência da Lei nº 9.249-95, **tais doações ficaram bastante limitadas.**

A dedutibilidade da doação como DESPESA, para fins fiscais, fica condicionada a que a entidade favorecida esteja enquadrada como entidade civil sem fins lucrativos e que atenda aos dispositivos das Leis nºs 9.249-95, Lei 187/2021 e 13.151-2015. Abordado no item 3.2.4 desse material.http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htmhttps://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp187.htm - art47http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2015-2018/2015/lei/l13151.htm

Desde que cumpridos os requisitos para ser uma Organização da Sociedade Civil de interesse público, conforme determina a legislação, independentemente de certificação.

A dedução da doação efetuada é contabilizada como DESPESA OPERACIONAL na pessoa jurídica e não como dedução direta no Imposto de Renda devido.

Havendo pagamento de DOAÇÃO em valor superior ao limite (18.000 no nosso exemplo acima), a parcela excedente deverá ser adicionada nas bases de cálculo de apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, pois se trata de DESPESA NÃO DEDUTÍVEL, estabelecido pelo art. 13 da Lei nº 9.249-95.

2.1.6 Resumo do Incentivo Fiscal

Tipo de Incentivo			**Doações a Entidades Civis Sem Fins Lucrativos | OSCIP – OSC - OS**		
A quem se aplica			**Empresas Tributadas pelo Lucro Real**		
Legislação: Art. 13 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, §2º do art. 13; Instrução Normativa SRF nº 87, de 31 de dezembro de 1996; Lei 187/2021; Decreto nº 8242/2014. IN 2305/2025					
Incentivo	**Limite Percentual Renúncia**	**Tem Limite em Conjunto com outras deduções** **"Global"**	**Condições/** **Obrigação**	**Prazo do Incentivo** **Até**	**Permitida a dedução como** **Despesa Operacional**
Doação feita Direta na Conta	limitada a 2% do lucro operacional Bruto = Valor da doação Redução de 10%	Não se aplica	Não se aplica	Indeterminado	SIM | o LIMITE DE 2% Dedutível para apuração do IR e CSLL
Observações: O valor do limite de doação "Não" é para abater do IR, e sim Contabilizar como despesa Operacional					

2.2 FUNCRIANÇA - FUNDO DOS DIREITOS DA CRIANÇA E DO ADOLESCENTE



Por meio da Lei nº 8.069, de 13.07.1990, foi instituído o Estatuto da Criança e do Adolescente e criado o incentivo fiscal relativo à **dedução do Imposto de Renda** para as pessoas jurídicas e físicas **que efetuarem contribuições e doações** aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente.

A criança e o adolescente gozam de todos os direitos fundamentais inerentes à pessoa humana, sem prejuízo da proteção integral, assegurando-se lhes, por lei ou por outros meios, todas as oportunidades e facilidades, a fim de lhes facultar o desenvolvimento físico, mental, moral, espiritual e social, em condições de liberdade e de dignidade.

Este incentivo fiscal **é mais conhecido como Funcriança**.

Alguns municípios adotam outras denominações: FIA – Fundo da Infância e Adolescência; FUNCAD; FUNDERA (PE), Fundica ou, ainda, Conselho Municipal dos Direitos da Criança e Adolescente. O incentivo é o mesmo e a legislação própria é federal.

Considera-se criança, para os efeitos desta Lei, a **pessoa até doze anos de idade incompletos, e adolescente aquela entre doze e dezoito anos de idade.**

Legislação Básica:

- Lei nº 8.069, de 13.07.1990
- Instrução Normativa SRF nº 267/2002

2.2.1 Investimento

Doação (bens ou dinheiro) voluntária da pessoa jurídica ou física diretamente à entidade escolhida.

2.2.2 Abrangência

Projetos devidamente aprovados pelos respectivo Conselho Municipal, Estadual ou Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente.

2.2.3 Procedimentos operacionais

- ✓ Estabelecer a qual fundo deseja fazer a doação
- ✓ Verificar junto ao Conselho se o Fundo está regulamentado
- ✓ Efetue as doações aos Fundos em qualquer mês do ano-calendário
- ✓ Solicitar ao Conselho a emissão do comprovante e guardá-lo por 05 anos

Para receber recursos incentivados, as entidades ficam condicionadas **à apresentação e à aprovação de projetos no respectivo Conselho Municipal, Estadual ou Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente.** Após a aplicação dos recursos recebidos, a entidade deve prestar contas, mediante relatórios e sua comprovação devida, nos termos estabelecidos pelo próprio Fundo.

Requisitos para Doação

a) Comprovante da doação

Os Conselhos Municipais, estaduais ou Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente, controladores dos fundos beneficiados pelas doações, **deverão emitir comprovante em favor do doador que especifique:**

a) o nome e o (CNPJ) do doador;

b) a data da doação;

c) o valor efetivamente recebido.

d) conter CNPJ e o endereço do emitente;

e) ser firmado por pessoa competente para dar a quitação da operação.

Base legal: Art. 12, "caput" e § 1º, da Instrução Normativa SRF nº 267/2002

Obrigações dos Conselhos

Os Conselhos Municipais, Estaduais ou Nacional dos Direitos da Criança e do Adolescente, controladores dos fundos beneficiados pelas doações, **deverão:**

a) emitir comprovante em favor do doador que especifique o nome, o número de inscrição no CNPJ ou CPF do doador, a data e o valor efetivamente recebidos;

b) informar à Secretaria da Receita Federal do Brasil, até o último dia útil do mês de fevereiro do ano subsequente, o valor das doações recebidas, mediante a apresentação da Declaração de Benefícios Fiscais (DBF) mencionada no item 4.2 desse material.

No caso de doação em bens, o comprovante deverá conter a identificação desses bens, mediante sua descrição em campo próprio ou em relação anexa, informando também se houve avaliação e o número de inscrição no Cadastro de Pessoas Físicas (CPF) ou no CNPJ dos responsáveis por essa avaliação.

Quando a **doação for efetuada por valor superior ao previsto**, deverá ser apurado **ganho de capital com base na legislação vigente.**

2.2.4 Incentivo Fiscal do IRPJ

Para o FUNCRIANÇA/FIA, o raciocínio muda em relação às doações a entidades sem fins lucrativos: aqui não estamos falando de dedução da base do lucro real, **mas de DEDUÇÃO DIRETA DO IRPJ devido.**

A base legal está no art. 260 do ECA — Lei nº 8.069/1990, que autoriza a dedução das doações aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, obedecidos os limites legais.

Para pessoa jurídica, a regra prática é a destinação **limitada a 1% do IRPJ** devido (SEM O ADICIONAL), para empresas tributadas pelo lucro real.

- A parcela dos incentivos excedentes em cada mês **poderá ser utilizada nos meses subsequentes do mesmo ano-calendário,** respeitados os limites e os prazos estabelecidos acima.
- Os valores deduzidos por ocasião dos pagamentos mensais que **excederem ao valor apurado anualmente, não poderão ser aproveitados em períodos posteriores**.

1. Redução pela IN-2.305/2025

No FUNCRIANÇA, o corte não reduz o valor da doação feita ao Fundo. O que muda é o valor que poderá ser abatido do IRPJ. Antes, o limite era de 1% do IRPJ devido; com o corte de 10%, **o limite efetivo passa a ser 0,9%.**

Como o Fundo da Criança e do Adolescente não está na lista de exceções do Anexo Único da IN RFB nº 2307/2026, ele se enquadra no Art. 11 da IN RFB nº 2305/2025: a redução do imposto devido será limitada a 90% do benefício original.

2. Exemplo de Cálculo da Dedutibilidade e Redução

Exemplo Fictício — Incentivo FUNCRIANÇA / FIA

Etapa / Descrição	Regra Original (Antes do Pacote)	Nova Regra (Com IN 2305/2025)	Observações Práticas
IRPJ Devido (Antes da doação)	R$ 1.000.000,00	R$ 1.000.000,00	Imposto total apurado pela empresa.
Limite de Dedução (1% do IRPJ)	R$ 10.000,00	R$ 10.000,00	Valor que a empresa decidiu depositar no Fundo (Investimento).
Fator de Redução (Pacote)	100% (Não havia)	**90%**	Aplicação do limite de 90% sobre a dedução de imposto devido.
Crédito Fiscal Autorizado	**R$ 10.000,00**	**R$ 9.000,00**	Valor que a empresa ganha de "desconto" direto no boleto do IRPJ.
Valor Efetivamente Doado	R$ 10.000,00	R$ 10.000,00	Dinheiro que efetivamente saiu do caixa da empresa para o Fundo.
Parcela Não Aproveitada (Perda)	R$ 0,00	**R$ 1.000,00**	Valor do crédito que a empresa investiu, mas que a Receita não permite mais abater.
IRPJ Final a Pagar para o Governo	**R$ 990.000,00**	**R$ 991.000,00**	A empresa pagará **R$ 1.000,00 a mais** de imposto para o governo na nova regra.

- **Memória de cálculo**

1. Regra original SEM CORTE

- **Limite Máximo de Dedução (1%):** R$ 1.000.000,00 × 1% = **R$ 10.000,00**
- **Valor Efetivamente Destinado:** R$ 10.000,00
- **Parcela Dedutível (Abate do Imposto):** R$ 10.000,00
- **IRPJ Final a Recolher:** R$ 1.000.000,00 − R$ 10.000,00 = **R$ 990.000,00**

2. Nova Regra (Com a Redução Linear de 10%)

- **Aplicação do corte no limite:** 1% × 90% = **0,9%**
- **Novo Limite Máximo Dedutível:** R$ 1.000.000,00 × 0,9% = **R$ 9.000,00**
- **Valor Destinado ao FUNCRIANÇA:** R$ 10.000,00
- **Parcela Dedutível do IRPJ: R$ 9.000,00** (O máximo que a Receita aceita abater)
- **Parcela sem aproveitamento fiscal (Perda):** R$ 10.000,00 (doados) − R$ 9.000,00 (deduzidos) = **R$ 1.000,00**
- **IRPJ Final a Recolher:** R$ 1.000.000,00 − R$ 9.000,00 = **R$ 991.000,00**

Impacto Tributário Real do Corte

A sua lógica final do impacto de R$ 100,00 aconteceria se o imposto devido fosse de R$ 100.000,00. Para o cenário de **R$ 1.000.000,00** de IRPJ, a matemática exata é:

- **Na regra antiga, a empresa pagava de imposto:** R$ 990.000,00
- **Com a redução linear, a empresa passa a pagar:** R$ 991.000,00
- **Diferença (Aumento Real no Caixa a Pagar):** R$ 991.000,00 − R$ 990.000,00 = **R$ 1.000,00**

O impacto real do corte para a empresa foi um **aumento de R$ 1.000,00 no IRPJ a recolher**, pois ela perdeu o direito de abater essa fatia que foi desembolsada e destinada ao fundo social.

- **Conclusão didática**

Antes da redução linear, a pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real poderia destinar ao FUNCRIANÇA até 1% do IRPJ devido e abater esse valor integralmente do imposto a pagar. Com a IN RFB nº 2.305/2025, o limite efetivo de abatimento passa a ser de 0,9% do IRPJ devido, visto que a redução linear autoriza o aproveitamento de apenas 90% do benefício original.

Considerando um IRPJ devido de R$ 1.000.000,00, a empresa pode continuar destinando R$ 10.000,00 ao Fundo, mas, para fins fiscais, apenas R$ 9.000,00 serão abatidos do imposto. A diferença de R$ 1.000,00 representa a parcela desembolsada sem aproveitamento fiscal pelo incentivo, elevando o IRPJ final a recolher para R$ 991.000,00.

Base legal: Art. 260 da Lei nº 8.069/1990; Art. 11, § 1º, 55,56 E 125 da IN SRF nº 267/2002; Art. 3º, § 4º, da Lei nº 9.249/1995

2.2.5 Dedutibilidade da Despesa

É **VEDADA A DEDUÇÃO como despesa operacional as doações feitas ao FINCRIANÇA**. Os valores contabilizados em conta de resultado **devem ser adicionados ao lucro líquido, para fins de cálculo do imposto de renda e da CSLL.**

Base legal: Art. 260 da Lei nº 8.069/1990; Art. 13, VI, da Lei nº 9.249/1995; Art. 649 do RIR/18; Arts. 11, "caput", e 129 da IN SRF nº 267/2002.

2.2.6 Resumo do Incentivo Fiscal

Tipo de Incentivo			**Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente**		
A quem se aplica			**Empresas Tributadas pelo Lucro Real**		
Legislação: Lei nº 8.069, de 13.07.1990; Decreto nº 9.579/18; IN SRF nº 267/2002; Lei nº 9.249/1995; Instrução Normativa RFB nº 1.307/2012;IN RFB nº 1.131/2011; Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001;Lei nº 8.846, de 21 de janeiro de 1994. IN 2305/2025					
Incentivo	**Limite Percentual Renúncia**	**Tem Limite em Conjunto com outras deduções** **"Global"**	**Condições/** **Obrigação**	**Prazo do Incentivo** **Até**	**Permitida a dedução como** **Despesa Operacional**
Doação	Limitada a 1% do **IRPJ o valor da doação** deduzir do imposto devido	Não se aplica	Ultrapassar o limite impede a dedução no ano-calendário posterior	Indeterminado	NÃO | INDEDUTÍVEL Adicionar a B.C do IRPJ e da CSLL

2.3 FUNDO NACIONAL DO IDOSO



É um fundo público criado pela Lei nº 12.213, de 20-01-2010, que entrou em vigor a partir de janeiro de 2011. **Esta lei criou o Fundo Nacional do Idoso** o qual se destina a financiar programas e ações relativas ao idoso, com vista a assegurar os seus direitos sociais e a criar condições para promover sua autonomia, integração e participação efetiva na sociedade.

O Fundo Nacional do Idoso trata-se de **fundos de natureza especial,** conforme reza o art. 71, da Lei nº 4.320, de 17/3/1964, vinculados à realização de determinados objetivos ou serviços, facultados a adoção de normas peculiares de aplicação.

Legislação básica:

- Lei nº 12.213, de 20-01-2010

- Decreto nº 9.569, de 20 de novembro de 2018
- Lei no 10.741, de 1º de outubro de 2003.
- Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995

2.3.1 Investimento

Doações (bens e espécie) efetuadas aos Fundos Municipais, Estaduais e Nacional do Idoso.

2.3.2 Abrangência

Financiar os programas e as ações relativas ao idoso com vistas em assegurar os seus direitos sociais e criar condições para promover sua autonomia, integração e participação efetiva na sociedade.

Os recursos destinados aos Fundos do Idoso, nos âmbitos Municipal, Estadual ou Federal, têm como objetivo viabilizar os direitos assegurados à pessoa idosa, previstos no art. 230 da Constituição Federal, o qual dispõe:

> *"A família, a sociedade e o Estado tem o dever de amparar as pessoas idosas, assegurando sua participação na comunidade, defendendo sua dignidade e bem-estar e garantindo-lhes o direito à vida".*

2.3.3 Procedimentos Operacionais

- Estabelecer a qual fundo deseja fazer a doação
- Verificar junto ao Conselho se o Fundo está regulamentado
- Efetuar as doações aos Fundos **em qualquer mês do ano-calendário**
- Solicitar ao Conselho a **emissão do comprovante e guardá-lo por 05 anos**

Como fazer as Doações

A doação pode ser feita a mais de um Fundo, nas instâncias municipal, estadual, distrital e da União, mas obedecendo o limite. Pode também ser feita a qualquer mês do ano, até o dia 31 de dezembro do ano corrente para haver a dedução do Imposto de Renda.

Lembramos que, por lei, os Fundos dos Direitos do Idoso estão vinculados aos Conselhos dos Direitos do Idoso dos seus respectivos entes federativos. **Assim, é essencial que o contribuinte verifique junto ao Conselho se o Fundo para o qual se deseja fazer a doação está devidamente regulamentado e efetivamente ativo.**

Uma boa medida para verificar se as informações sobre o Fundo estão corretas é a **consulta ao seu CNPJ no sítio eletrônico da Receita Federal** www.receita.fazenda.gov.br, disponível nos tópicos Empresa/Cadastro-CNPJ/Consultas/Emissão de Comprovante de Inscrição e de Situação Cadastral

Comprovante da Doação

O doador deverá enviar cópia do comprovante de depósito ao Conselho dos Direitos do Idoso do ente federativo escolhido, juntamente com as informações: nome, CPF e endereço.

Ao Conselho controlador do fundo beneficiado pela doação cabe a emissão de comprovante em favor do incentivador.

Dirigir-se ao CNDI[6] beneficiado com o comprovante do depósito e solicitar o recibo padronizado, contendo:

•Número de ordem.

•Nome e CPF ou CNPJ do doador.

•Data e valor efetivamente depositados no fundo.

•Nome, inscrição no CNPJ e endereço do conselho emitente (usar o CNPJ do Município ou do Estado conforme o caso).

•Assinatura de pessoa designada pelo conselho.

A obrigatoriedade da expedição do comprovante em favor do doador, imputada ao Conselho dos Direitos do Idoso, está prevista na IN RFB nº 267, de 23/12/2002.

[6] CNDI - Conselho Nacional dos Direitos da Pessoa Idosa

De posse do recibo, o contribuinte **deverá guardá-lo para registrar as informações necessárias no ato da Declaração de Ajuste Anual** e conservá-lo por um tempo para eventual apresentação à Secretaria da Receita Federal.

2.3.4 Incentivo Fiscal do IRPJ

Para o Fundo Nacional do Idoso a lógica é praticamente igual ao FUNCRIANÇA: **dedução direta do IRPJ devido**, e não dedução da base do lucro real.

A Lei nº 12.213/2010 autoriza a pessoa jurídica a deduzir do IRPJ devido as doações feitas aos Fundos Nacional, Estaduais ou Municipais do Idoso, desde que comprovadas, **vedada a dedução como despesa operacional**; o limite é de 1% do imposto devido

O investimento no Fundo do Idoso feito pela P.J é independente dos demais, ou seja, **não está sujeito a um limite global de incentivo fiscal**.

As pessoas jurídicas podem aplicar 1% no Fundo do Idoso, 1% no Funcriança, 1% no Desporto, 1% no Pronon, 1% no Pronas e 4% na Lei Rouanet. A soma dos incentivos na pessoa jurídica alcança até 9% do IR devido.

A aplicação deste incentivo fiscal, obedecidos aos parâmetros legais, não afeta o resultado da empresa.

Base Legal: art. 3º da Lei 12.213/2010

1. Redução pela IN-2.305/2025

Como o Fundo do Idoso não foi incluído na lista de exceções do Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 2307/2026, o benefício sofre a tesourada do Pacote de Redução de Benefícios.

No Fundo do Idoso, o corte não reduz o valor da destinação feita ao Fundo. O que muda é o valor que poderá ser abatido do IRPJ. Antes, o limite era de 1% do IRPJ devido; com o corte de 10%, o limite efetivo passa a ser 0,9%.

2. Exemplo de cálculo do Incentivo

Exemplo Fictício — Fundo Nacional do Idoso

Etapa / Descrição	Regra Original (Antes do Pacote)	Nova Regra (Com IN 2305/2025)	Observações Práticas
IRPJ Normal Devido	R$ 150.000,00	R$ 150.000,00	Base para o cálculo do limite.
Adicional de IRPJ Devido	R$ 76.000,00	R$ 76.000,00	Não entra no cálculo do incentivo.
Valor Efetivamente Doado	R$ 1.500,00	R$ 1.500,00	Dinheiro que saiu do caixa para o Fundo (1% do IRPJ normal).

Fator de Redução (Pacote)	100% (Não havia)	**90%**	Aplicação da restrição da redução de imposto devido.
Crédito Fiscal Autorizado	**R$ 1.500,00**	**R$ 1.350,00**	Valor aceito pela Receita para descontar da guia (R$ 1.500,00 x 90%).
Parcela Não Aproveitada	R$ 0,00	**R$ 150,00**	Parcela da doação que virou "custo" irrecuperável para a empresa.
IRPJ Normal Líquido	R$ 148.500,00	R$ 148.650,00	(IRPJ Normal - Crédito Fiscal Autorizado).
Total a Pagar p/ Governo (IRPJ Normal Liq. + Adicional)	**R$ 224.500,00**	**R$ 224.650,00**	Na nova regra, a empresa transfere para o governo os R$ 150,00 perdidos da doação.

- **Conclusão didática**

Antes da redução linear, a pessoa jurídica tributada pelo lucro real poderia destinar ao Fundo Nacional, Estadual ou Municipal do Idoso até **1% do IRPJ devido** e abater esse valor diretamente do imposto a pagar.

Com a IN RFB nº 2.305/2025, o limite efetivo passa a ser **0,9% do IRPJ devido**, porque a redução linear permite o aproveitamento de apenas 90% do benefício originalmente previsto.

2.3.5 Dedutibilidade da Despesa

Embora haja a recomendação para a contabilização das doações ao Fundo do Idoso como despesa operacional, a atual legislação do IR **considera como DESPESA INDEDUTÍVEL** para fins de IR e da CSLL, em virtude de que a RFB já concede o benefício da dedução do valor aplicado diretamente do IR devido.

2.3.6 Resumo do Incentivo Fiscal

Tipo de Incentivo			**Fundo Nacional do Idoso**		
A quem se aplica			**Empresas Tributadas pelo Lucro Real**		
Legislação: Lei nº 10.741, de 1º de outubro de 2003; Lei nº 12.213, de 20-01-2010; Instrução Normativa RFB nº 1.131, de 21-02-2011; IN 2305/2025					
Incentivo	**Limite Percentual Renúncia**	**Tem Limite em Conjunto com outras deduções** **"Global"**	**Condições/** **Obrigação**	**Prazo do Incentivo** **Até**	**Permitida a dedução como** **Despesa Operacional**
Doação de Bens ou Espécie Deduzida do IR	Limitada a 1% do IRPJ devido	Não se aplica	O Valor da doação que ultrapassar não pode ser utilizado em exercício posterior	Indeterminado	NÃO | INDEDUTÍVEL Adicionar a B.C do IRPJ e da CSLL

Incentivos Fiscais À Cultura



O incentivo fiscal à cultura é um mecanismo criado para atrair recursos da iniciativa privada para o apoio a projetos culturais, tendo surgido no Brasil em um momento de escassez de recursos, quando se evidenciava a necessidade de diversificação das fontes de financiamento da cultura.

Atualmente os incentivos fiscais em favor de projetos culturais nesta seção estão desdobrados em:

- Lei Rouanet;

- Audiovisual;

Legislação Básica:

- Lei 8313/1991
- Decreto nº 11.453, de 2023
- Instrução Normativa MinC n° 11, de 30 de janeiro de 2024
- Instrução Normativa RFB nº 2305/2025

2.4 LEI ROUANET | PRONAC

É a lei federal instituída em 1991 que estabeleceu o **Programa Nacional de Apoio à Cultura (PRONAC),** visando à captação de recursos para investimentos em projetos culturais públicos, **vedada assim, a utilização em caráter particular ou privado**.

Em 24.03.2023, foi publicado novo Decreto o de nº 11.453/2023, que revogou todas as disposições do Decreto 10.755/2021, até então em vigor.

2.4.1 O que é o PRONAC

PRONAC é o Programa Nacional de Apoio à Cultura, instituído pela Lei nº 8.313/1991, que permite a aplicação de parcelas do Imposto de Renda em **doações ou patrocínios** a projetos culturais previamente aprovados pelo Ministério da Cultura.

Trecho do texto oficial da Instrução Normativa MinC n° 11, de 30 de janeiro de 2024

"Esta Instrução Normativa regula os procedimentos relativos à apresentação, à recepção, à seleção, à análise, à aprovação, ao acompanhamento, ao monitoramento, à prestação de contas e à avaliação de resultados dos programas, dos projetos e das ações culturais do mecanismo Incentivo a Projetos Culturais do Pronac."

2.4.2 Objetivos e princípios básicos

- **Finalidade:** captar e canalizar recursos para produção, preservação, difusão e formação cultural, com ênfase na diversidade regional e no acesso público.
- **Princípios:** transparência, não-concentração de recursos, acessibilidade, controle e prestação de contas, e vedação a proselitismo político ou religioso.

2.4.3 Principais etapas do mecanismo

1. **Apresentação** da proposta via SALIC (plataforma eletrônica) com orçamento analítico e documentação.
2. **Análise e aprovação** pelo Ministério da Cultura (com prazos e possibilidade de recurso).
3. **Captação**: abertura de Conta Captação e Conta Movimento no Banco do Brasil vinculadas ao projeto.
4. **Execução** conforme cronograma aprovado.
5. **Prestação de contas** e avaliação final pela Secretaria competente; possibilidade de inabilitação em caso de irregularidade.

2.4.4 Regras orçamentárias e limites relevantes (síntese)

- **Limites por proponente (princípio da não-concentração):** carteiras com teto por tipo de pessoa (ex.: pessoa física/MEI até R$1.000.000,00 em até 4 projetos; pessoas jurídicas maiores com tetos superiores).
- **Teto por projeto:** regra geral de até R$1.000.000,00, com exceções para segmentos específicos (bienais, ópera, etc.).
- **Custos administrativos:** até **15%** do valor do projeto.
- **Divulgação:** até **20%** do valor do projeto.
- **Remuneração por captação:** limitada a **10%** do valor do projeto e teto absoluto (ex.: R$150.000,00).
- **Custo por beneficiário (per capita):** limite de **R$300,00**, salvo exceções listadas (patrimônio, museus, audiovisual, etc.).
- **Cachês artísticos:** limites por apresentação (ex.: R$25.000 para artista individual; regras específicas para orquestras).

2.4.5 Vedações e controles

- **Vedado**: **projetos que promovam imagem de agente político**; despesas com taxa de administração; captação em certas hipóteses; proselitismo religioso; bolsas de graduação/pós-graduação; compra de espaços publicitários em audiovisual (com exceções).
- **Contas e transparência:** contas abertas no Banco do Brasil; recursos depositados na Conta Captação têm natureza pública e tornam-se renúncia fiscal quando captados.

- **Prestação de contas:** análise pela Subsecretaria competente, com possibilidade de tomada de contas especial e medidas para elisão de dano ao erário.

2.4.6 Evolução da Regulamentação do PRONAC e Impactos Práticos em 2026

A regulamentação da Lei Rouanet passou por importantes atualizações nos últimos anos, especialmente quanto à apresentação de projetos, aos limites de captação, à execução financeira e à prestação de contas.

A IN MinC nº 11/2024 representou uma etapa dessa evolução, mas foi revogada pela IN MinC nº 23/2025, posteriormente substituída pela IN MinC nº 29/2026, alterada pela IN MinC nº 34/2026.

Portanto, para fins de planejamento e execução de projetos culturais em 2026, devem ser observadas as disposições da IN MinC nº 29/2026, com suas alterações vigentes.

1. Principais alterações e impactos na gestão dos projetos culturais

	Evolução da regulamentação	Aplicação prática em 2026
Digitalização – SALIC	Consolidação da tramitação eletrônica de propostas e documentos.	Apresentação, acompanhamento, diligências e comprovações pelo SALIC.

Limites e tetos	Regras de não concentração e limites por proponente e projeto.	Controle dos valores e da quantidade de projetos ativos, conforme o enquadramento do proponente.
Transparência financeira	Aperfeiçoamento dos controles sobre recursos incentivados.	Contas vinculadas no Banco do Brasil, movimentação rastreável e comprovação financeira.
Custos orçamentários	Definição de percentuais e condições para despesas vinculadas aos projetos.	Administração até 15%; captação até 10%, limitada a R$ 150 mil; regras específicas para acessibilidade e comunicação.
Acessibilidade e inclusão	Ampliação das exigências de acesso e participação cultural.	Planejamento de medidas de acessibilidade, democratização do acesso e contrapartidas sociais.
Audiovisual	Detalhamento das condições para diferentes produtos culturais.	Limites específicos por formato, direitos de exibição e características do projeto.
Não concentração	Controle do número e do valor dos projetos por proponente.	Planejamento da carteira, respeitando limites gerais e exceções.
Prestação de contas	Fortalecimento dos mecanismos de acompanhamento e fiscalização.	Comprovação da execução física e financeira, avaliação de resultados e eventual aplicação de sanções.

2. Impactos práticos para os proponentes

2.1 Digitalização e utilização do SALIC

O Sistema de Apoio às Leis de Incentivo à Cultura (SALIC) é o instrumento eletrônico de apresentação e acompanhamento dos projetos.

A proposta deve conter orçamento analítico, etapas de execução, fontes de recursos e documentação exigida.

Impacto prático: o proponente precisa manter informações atualizadas, controlar prazos e organizar os documentos eletrônicos necessários à análise, execução e prestação de contas.

Base legal: IN MinC nº 29/2026, arts. 4º e 45.

2.2 Limites por proponente e por projeto

A regulamentação estabelece limites para evitar a concentração dos recursos incentivados.

Em 2026, os limites gerais de carteira são:

- Pessoa física: até 2 projetos ativos, totalizando R$ 500.000,00.
- MEI: até 4 projetos ativos, totalizando R$ 1.500.000,00.
- Demais pessoas jurídicas: até 10 projetos ativos, totalizando R$ 15.000.000,00.

O limite geral de captação por projeto é de R$ 500.000,00 para pessoa física e R$ 1.500.000,00 para pessoa jurídica.

Existem exceções para determinadas modalidades, inclusive projetos com limites de R$ 6 milhões e R$ 15 milhões. A IN MinC nº 34/2026 também estabeleceu tratamento específico para projetos de patrimônio cultural.

Impacto prático: antes de apresentar ou captar recursos, o proponente deve verificar o limite individual do projeto, o valor de sua carteira e as exceções previstas.

Base legal: IN MinC nº 29/2026, arts. 10 a 15, com alteração da IN nº 34/2026.

2.3 Governança e controle financeiro

Os recursos incentivados são depositados em contas específicas vinculadas ao projeto, abertas pelo Ministério da Cultura no Banco do Brasil.

A regulamentação estabelece a utilização da Conta Captação e da Conta Movimento, reconhecendo a natureza pública dos recursos nelas depositados.
Impacto prático: o proponente deve manter controles financeiros e contábeis capazes de demonstrar a origem, a movimentação e a aplicação dos recursos no objeto cultural aprovado.
É necessário conservar documentos fiscais, contratos, comprovantes de pagamento e demais evidências da execução.
Base legal: IN MinC nº 29/2026, arts. 52 a 58.

2.4 Limitações orçamentárias

A regulamentação determina percentuais máximos para determinadas despesas:

Despesa	Limite
Custos administrativos	Até 15% do valor do projeto
Remuneração por captação de recursos	Até 10% do valor do projeto, limitada a R$ 150.000,00
Custos de acessibilidade, comunicação e divulgação acessíveis	Até 20% do valor do projeto
Custo por beneficiário	Até R$ 300,00, ressalvadas as hipóteses de não aplicação

Esses percentuais não representam autorização automática para gastar. Cada despesa deve observar as condições de elegibilidade, a aprovação orçamentária e as regras específicas.

Impacto prático: o orçamento precisa ser planejado por rubrica, com observância dos limites, evitando despesas excessivas, incompatíveis ou não autorizadas.

Base legal: IN MinC nº 29/2026, arts. 16, 19, 20 e 22.

2.5 Acessibilidade, inclusão e democratização do acesso

Os projetos culturais devem observar as exigências de acessibilidade e as medidas de democratização do acesso previstas na regulamentação.

Entre as ações possíveis estão a adaptação de espaços, a utilização de recursos de acessibilidade comunicacional, a oferta de atividades gratuitas e a realização de ações formativas.

Impacto prático: o proponente deve prever essas medidas desde a elaboração do projeto, incluindo os respectivos custos, metas e formas de comprovação.

Base legal: IN MinC nº 29/2026, arts. 20 e 35 a 44.

2.6 Aplicação do princípio da não concentração

A não concentração busca evitar que parcela excessiva dos recursos incentivados fique restrita a poucos proponentes.

Para isso, a regulamentação estabelece limites de quantidade e valores de projetos ativos, considerando também determinadas relações entre pessoas físicas e jurídicas.

Impacto prático: proponentes com vários projetos precisam planejar sua carteira, acompanhar a execução e verificar a capacidade de apresentar novas propostas.

Base legal: IN MinC nº 29/2026, arts. 10 a 15.

2.7 Monitoramento e prestação de contas

A aprovação do projeto não encerra as obrigações do proponente.

A execução deve ser acompanhada por documentos que comprovem a realização das atividades, a aplicação dos recursos e o cumprimento dos objetivos culturais.

O Ministério da Cultura pode solicitar esclarecimentos, identificar irregularidades e aplicar as medidas legais cabíveis, inclusive para ressarcimento de danos ao erário.

Impacto prático: a prestação de contas deve ser preparada durante toda a execução do projeto, e não apenas ao seu encerramento.

Base legal: IN MinC nº 29/2026, arts. 65 e seguintes.

3. Síntese para aplicação profissional

A evolução da regulamentação do PRONAC demonstra que não basta obter a aprovação do projeto e captar recursos incentivados.

1. O proponente deve estruturar controles para:
2. Verificar a elegibilidade e os limites do projeto.
3. Elaborar orçamento compatível com as regras aplicáveis.
4. Manter documentação digital organizada no SALIC.
5. Controlar a movimentação financeira e a aplicação dos recursos.
6. Comprovar as medidas de acessibilidade e democratização do acesso.
7. Monitorar a execução e preparar a prestação de contas.

Conclusão: a gestão dos incentivos culturais exige planejamento, controles internos, transparência e documentação comprobatória. O descumprimento dessas exigências pode comprometer a regularidade do projeto e resultar em sanções ou obrigação de ressarcimento.

Base legal: Lei nº 8.313/1991; Decreto nº 11.453/2023; IN MinC nº 11/2024 (histórica e revogada); IN MinC nº 23/2025 (revogada); IN MinC nº 29/2026, alterada pela IN MinC nº 34/2026.

2.4.7 Recomendações práticas para proponentes e incentivadores

- **Atualizar orçamentos** conforme os tetos e percentuais da IN 11/2024 (divulgação 20%; administração 15%; captação 10% com teto).
- **Fortalecer governança financeira**: contratar contador registrado e implantar controles para prestação de contas; manter documentação de cotações e justificativas de economicidade.
- **Planejar captação** respeitando limites por carteira e por fornecedor (máx. 20% do valor captado por fornecedor, salvo exceções).
- **Investir em acessibilidade** desde a concepção do projeto (materiais, formatos e prestação de contas).
- **Avaliar modelos híbridos** (editais + incentivo fiscal) para projetos que ultrapassem limites setoriais, garantindo contratos ou termos que assegurem cofinanciamento mínimo quando necessário.

- **Capacitação**: participar de oficinas sobre SALIC, prestação de contas e compliance para reduzir riscos de inabilitação.

2.4.8 Conclusão curta

A **IN MINC nº 11/2024** organiza e atualiza regras do PRONAC, trazendo **maior clareza, limites e controles** — o que aumenta previsibilidade e transparência, mas exige **mais profissionalização** dos proponentes. Para quem trabalha com projetos culturais, a principal mudança é a necessidade de alinhar orçamentos e práticas administrativas às novas regras para garantir elegibilidade, execução eficiente e conformidade na prestação de contas.

"Os recursos depositados na Conta Captação do projeto tornam-se renúncia fiscal e têm natureza pública."

2.4.9 Investimento

O valor pode ser repassado através de DOAÇÃO OU PATROCÍNIO. No segundo caso, o **incentivador pode aparecer em publicidade do projeto, e até receber parte dos produtos para distribuição gratuita.**

2.4.10 Abrangência

As propostas podem envolver os projetos em segmentos diversos da cultura, **como espetáculos ou produtos de música, de teatro, de dança, de**

literatura, de artes plásticas e gráficas, patrimônio cultural (como museus).

2.4.11 Incentivo Fiscal do IRPJ

O Mecanismo de Incentivo Fiscal, que permite a empresas (Lucro Real) e pessoas físicas (Declaração Completa) **DESTINAREM UMA PARTE DO SEU IMPOSTO DE RENDA** (IRPJ ou IRPF) para projetos culturais aprovados pelo Ministério da Cultura.

O ponto central para as pessoas jurídicas incentivadoras está nos arts. 18 e 26 da Lei nº 8.313/1991 (Lei Rouanet), observadas as atualizações trazidas pela legislação superveniente e pela regulamentação do sistema de fomento cultural.

1. Limites Individuais e Globais

Resumo dos limites da Lei Rouanet — IRPJ

A Lei Rouanet possui duas modalidades principais de incentivo fiscal para empresas tributadas pelo Lucro Real:

Modalidade Dedução individual original

- Art. 18 — Projetos culturais especiais 100% da doação ou patrocínio
- Art. 26 — Doação 40% do valor destinado
- Art. 26 — Patrocínio 30% do valor destinado

Limite global original: 4% do IRPJ calculado à alíquota de 15%, sem considerar o adicional de 10%.

O limite individual determina quanto do aporte pode gerar incentivo. O limite global determina o máximo que poderá ser abatido do IRPJ, considerando os incentivos sujeitos ao teto compartilhado.

Aplicação da redução linear em 2026

- Limite original - 4%
- Limite efetivo em 2026 - 3,6%

Ponto fundamental: os percentuais individuais de 100%, 40% e 30% permanecem. A redução de 10% incide sobre o limite máximo de dedução, conforme esclarecimento expresso da Receita Federal na pergunta 21.1 do documento atualizado em 30 de julho de 2026.

Portanto, não se reduz novamente em 10% o valor da doação ou do patrocínio que já esteja dentro do limite recalculado.

Obs.: no art. 18, o aporte é indedutível como despesa operacional; no art. 26, a Lei Rouanet permite sua dedução como despesa operacional, além da dedução parcial diretamente do IRPJ, observadas as regras fiscais aplicáveis.

1. culturais em geral - As doações feitas em favor do FNC poderão ser deduzidas na forma aplicável aos projetos culturais em geral, desde que sejam comprovadas por meio de recibo de depósito bancário e de declaração de recebimento firmada pelo donatário.

2. culturais especiais

a) artes cênicas;

b) livros de valor artístico, literário ou humanístico;

c) música erudita ou instrumental;

d) exposições de artes visuais;

e) doações de acervos para bibliotecas públicas, museus, arquivos públicos e cinematecas, bem como treinamento de pessoal e aquisição de equipamentos para a manutenção desses acervos;

f) produção de obras cinematográficas e videofonográficas de curta e média metragem e preservação e difusão do acervo audiovisual;

g) preservação do patrimônio cultural material e imaterial;

h) construção e manutenção de salas de cinema e teatro, que poderão funcionar também como centros culturais comunitários, em Municípios com menos de 100.000 (cem mil) habitantes.

2. Redução pela IN RFB nº 2.305/2025

Conforme o Pacote de Redução de Benefícios (Decreto nº 12.808/2025), o valor do benefício efetivo é reduzido em 10%. Assim, onde a lei diz "100%", a empresa agora aproveita apenas 90%.

3. Exemplo de Cálculo do Incentivo

Premissas do Exemplo

Etapa / Descrição	Valor	Observações Práticas
IRPJ devido à alíquota de 15%	R$ 100.000,00	Imposto apurado antes da dedução dos incentivos.
Limite global original — 4%	R$ 4.000,00	Limite máximo antes da redução linear.
Limite global com corte — 3,6%	R$ 3.600,00	Limite máximo após a aplicação da IN RFB nº 2.305/2025.
Fator de redução	90%	Redução linear de 10% sobre o limite do benefício.

Planilha Comparativa — Antes e Depois do Corte

Modalidade	Valor Destinado ao Projeto	Cálculo do Incentivo Individual	Benefício Original Antes do Corte	Benefício Após o Corte	Perda do Benefício
Lei Rouanet — art. 18 Cultural Especial	R$ 4.000,00	100% × R$ 4.000,00	R$ 4.000,00	R$ 3.600,00	R$ 400,00
Lei Rouanet — art. 26 — Doação	R$ 10.000,00	40% × R$ 10.000,00	R$ 4.000,00	R$ 3.600,00	R$ 400,00
Lei Rouanet — art. 26 — Patrocínio	R$ 13.333,33	30% × R$ 13.333,33	R$ 4.000,00	R$ 3.600,00	R$ 400,00

Memória de Cálculo

Lei Rouanet — Art. 18

No art. 18, a dedução é de 100% do valor destinado ao projeto cultural.

Valor destinado: R$ 4.000,00

Incentivo individual:

R$ 4.000,00 × 100% = **R$ 4.000,00**

Antes da redução linear

Limite global original: R$ 100.000,00 × 4% = **R$ 4.000,00**

Como o valor destinado foi de R$ 4.000,00 e o limite global também é de R$ 4.000,00, a empresa poderia deduzir: **R$ 4.000,00**

Após a redução linear

Novo limite global:

R$ 100.000,00 × 3,6% = **R$ 3.600,00**

Com o corte, a empresa poderá deduzir apenas: **R$ 3.600,00**

Parcela sem aproveitamento fiscal:

R$ 4.000,00 – R$ 3.600,00 = **R$ 400,00**

Lei Rouanet — Art. 26 — Doação

No art. 26, a doação feita por pessoa jurídica gera dedução direta de 40% do valor destinado.

Valor destinado: R$ 10.000,00

Incentivo individual: R$ 10.000,00 × 40% = **R$ 4.000,00**

Antes da redução linear

Limite global original: R$ 100.000,00 × 4% = **R$ 4.000,00**

Como o incentivo individual foi de R$ 4.000,00 e o limite global também é de R$ 4.000,00, a empresa poderia deduzir: **R$ 4.000,00**

Após a redução linear

Novo limite global:

R$ 100.000,00 × 3,6% = **R$ 3.600,00**

Com o corte, a empresa poderá deduzir apenas: **R$ 3.600,00**

Parcela sem aproveitamento fiscal: R$ 4.000,00 – R$ 3.600,00 = **R$ 400,00**

Lei Rouanet — Art. 26 — Patrocínio

No art. 26, o patrocínio feito por pessoa jurídica gera dedução direta de 30% do valor destinado.

Valor destinado: R$ 13.333,33

Incentivo individual: R$ 13.333,33 × 30% = **R$ 4.000,00**

Antes da redução linear

Limite global original: R$ 100.000,00 × 4% = **R$ 4.000,00**

Como o incentivo individual foi de R$ 4.000,00 e o limite global também é de R$ 4.000,00, a empresa poderia deduzir: **R$ 4.000,00**

Após a redução linear

Novo limite global: R$ 100.000,00 × 3,6% = **R$ 3.600,00**

Com o corte, a empresa poderá deduzir apenas: **R$ 3.600,00**

Parcela sem aproveitamento fiscal: R$ 4.000,00 – R$ 3.600,00 = **R$ 400,00**

Impacto Tributário do Corte

Modalidade	Dedução Antes do Corte	Dedução Após o Corte	Aumento do IRPJ a Recolher
Lei Rouanet — art. 18 Cultural Especial	R$ 4.000,00	R$ 3.600,00	R$ 400,00
Lei Rouanet — art. 26 — Doação	R$ 4.000,00	R$ 3.600,00	R$ 400,00
Lei Rouanet — art. 26 — Patrocínio	R$ 4.000,00	R$ 3.600,00	R$ 400,00

O aumento efetivo do IRPJ a recolher, neste exemplo, é de R$ 400,00, porque a empresa deixou de aproveitar parte do incentivo fiscal em razão da redução linear.

Conclusão

Na Lei Rouanet, a empresa deve observar dois limites.

Primeiro, verifica-se o **limite individual** de cada modalidade:

- art. 18: dedução de 100% do valor destinado;
- art. 26 — doação: dedução de 40% do valor destinado;
- art. 26 — patrocínio: dedução de 30% do valor destinado.

Depois, aplica-se o **limite global** do IRPJ.

Antes da redução linear, esse limite global era de **4% do IRPJ devido à alíquota de 15%**. Com a IN RFB nº 2.305/2025, esse limite passa a ser, na prática, **3,6% do IRPJ devido**, pois a empresa só pode aproveitar 90% do benefício originalmente previsto.

A empresa pode continuar aportando o mesmo valor no projeto cultural, mas o aproveitamento fiscal fica limitado ao novo teto.

4. Limite Global em Conjunto com a Lei do Esporte DE INCLUSÃO SOCIAL

A Lei Complementar nº 222/2025 e no Decreto nº 12.861/2026, que estabelece a conexão entre esses incentivos.

Aqui estão os pontos específicos da legislação que vinculam a Lei do Esporte à Lei Rouanet (Lei nº 8.313/1991):

- **O Limite Global Compartilhado (4%)**

De acordo com o Art. 9º, § 4º da Lei Complementar nº 222/2025, quando uma pessoa jurídica **apoia projetos esportivos de inclusão social** (em comunidades vulneráveis), o limite de dedução é de 4%. O texto diz explicitamente que **esse limite é aplicado conjuntamente com as deduções da Lei Rouanet** (Art. 26 da Lei nº 8.313/1991) e da **Lei do Audiovisual.**

O Esporte **de Inclusão Social é o "coringa"** que entra no limite global da cultura, enquanto o Esporte Geral fica restrito ao limite compartilhado com a reciclagem neste período de transição

O limite de dedução de 4% do imposto devido é aplicado de forma conjunta para as seguintes leis:

- **Lei do Esporte:** Especificamente para projetos destinados a promover a **INCLUSÃO SOCIAL** em comunidades em situação de vulnerabilidade social.
- Lei Rouanet: Deduções previstas no art. 26 da Lei nº 8.313, de 1991.
- Lei do Audiovisual: Deduções previstas no art. 1º da Lei nº 8.685, de 1993.
- Lei de Reciclagem: Lei nº 14.260/2021

Resumo do Impacto

Na prática, a legislação força as empresas a escolherem como dividir esse "bolo" de incentivo:

- Na prática, até 2027, uma empresa pode somar o limite do esporte geral (2%) com o limite global do bloco de inclusão/cultura (4%), atingindo um total de 6% de dedução.

- A Lei Rouanet não foi "cortada" diretamente pela redução linear de 10% do governo, mas ela agora "disputa" um espaço menor dentro do limite de dedução de IR das empresas.

2.4.12 Forma de utilização do incentivo

A dedução pode ser realizada DIRETAMENTE DO IRPJ DEVIDO em cada período de apuração, inclusive:

• Apuração trimestral ou anual

• Estimativas mensais com base em balanço ou balancete de suspensão/redução

A dedução:

• Não alcança o adicional de 10% do IRPJ

• Deve respeitar os limites individuais e globais previstos

• Permite que eventual excesso em determinado mês seja compensado nos meses subsequentes dentro do mesmo ano-calendário

Exemplo:

Se a pessoa jurídica apura IRPJ devido de R$ 226.000,00, sendo R$ 76.000,00 referentes ao adicional, a base para cálculo do limite será de R$ 150.000,00 (R$ 226.000,00 – 76.000,00).

(Base legal: arts. 20, §§ 1º e 2º, e art. 125 da IN SRF nº 267/2002; arts. 226 a 228 do RIR/2018)

2.4.13 Racionalização e redução de benefícios fiscais Vinculado ao ESPORTE

Na prática, a legislação cria uma lógica de "disputa de espaço" dentro dos limites de dedução do IRPJ.

No caso dos incentivos culturais e esportivos, é necessário separar duas situações:

1. Esporte de caráter geral

O incentivo ao esporte de caráter geral possui limite próprio. Pela lógica atualmente adotada, ele não entra no mesmo teto global da Lei Rouanet e do audiovisual.

2. Esporte voltado à inclusão social

O esporte de inclusão social entra no teto global compartilhado com a Lei Rouanet e o audiovisual. Portanto, se a empresa utilizar todo o limite disponível com projetos culturais, não haverá saldo para aproveitar, no mesmo período, projetos esportivos de inclusão social dentro desse mesmo teto.

Antes da redução linear, esse teto global era de 4% do IRPJ devido. Com a redução de 10%, o limite efetivo passa a ser de 3,6% do IRPJ devido, pois:

4% × 90% = 3,6%

Assim, se a empresa tiver IRPJ devido de R$ 100.000,00, o teto global antes do corte seria de R$ 4.000,00. Após a redução linear, esse teto passa a ser de R$ 3.600,00.

Portanto, se a empresa utilizar os R$ 3.600,00 com Lei Rouanet, ela não terá mais margem, dentro desse mesmo teto global, para utilizar incentivo de audiovisual ou esporte de inclusão social naquele período.

Atenção: isso não significa que a empresa esteja proibida de apoiar o esporte em geral.

O que ocorre é que o esporte de inclusão social disputa o mesmo limite global da cultura e do audiovisual.

Já o esporte geral deve ser controlado em limite próprio, conforme sua regra específica.

2.4.14 Dedutibilidade da Despesa

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real **NÃO PODERÃO DEDUZIR o valor das doações ou patrocínios** relativos aos projetos **CULTURAIS ESPECIAIS**, não é uma despesa operacional.

Esses DEVERÃO SER ADICIONADOS à base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Base Legal: §2º, art. 18 da Lei 8.313/1991

PODERÁ SER DEDUZIDA integralmente, no entanto, **como despesa operacional, o valor das doações e patrocínios relativos a PROJETOS CULTURAIS EM GERAL**.

Dessa forma, podemos produzir a seguinte tabela:

Projetos	**Base de Cálculo do IR e da CSLL**
1. culturais em geral (tópico II - art. 26 da Lei nº 8.313 de 1991) Art. 385 RIR/18	Dedutível
2. culturais especiais (§1º, §2º e 3º	**Indedutível**

art. 18 da Lei nº 8.313 de 1991)	

É possível estabelecer que as contribuições a favor do projeto, quando dedutíveis integralmente do imposto devido, são indedutíveis da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Base Legal: Arts. 15, § 3º, 16, §1º, e 17, parágrafo único, da IN SRF nº 267/2002.

2.4.15 Vedações

Pessoa ou instituição vinculada

A doação ou o patrocínio não podem ser efetuados a pessoa ou instituição vinculada ao agente.

Neste sentido, consideram-se vinculados ao doador ou patrocinador:

a) a pessoa jurídica da qual **o doador ou patrocinador seja titular, administrador, gerente, acionista ou sócio**, na data da operação, ou nos doze meses anteriores;

b) **o cônjuge, os parentes até o terceiro grau**, inclusive os afins, e os dependentes do doador ou patrocinador ou dos titulares, administradores, acionistas ou sócios de pessoa jurídica vinculada ao doador ou patrocinador, nos termos do item "a";

c) **outra pessoa jurídica da qual o doador ou patrocinador seja sócio**.

Não se consideram vinculadas as **instituições culturais sem fins lucrativos**, criadas pelo doador ou patrocinador, desde que devidamente constituídas e em funcionamento, na forma da legislação em vigor.

Base Legal: Art. 21 da IN SRF nº 267/2002.

É vedada a concessão de incentivo a obras, produtos, eventos ou outros decorrentes, destinados ou circunscritos a coleções **particulares ou circuitos privados que estabeleçam limitações de acesso.**

Base Legal: Art. 2º da Lei nº 8.313 de 1991.

Pessoas jurídicas excluídas do gozo dos incentivos

Não poderão gozar dos incentivos do IRPJ:

a) as pessoas jurídicas **tributadas com base no lucro presumido;**

b) as pessoas jurídicas **tributadas com base no lucro arbitrado;**

c) as microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), **optantes pelo Simples Nacional;**

A vedação de que trata o item "a" não se aplica às pessoas jurídicas que optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido durante o período em que submetidas ao **Programa de Recuperação Fiscal (Refis),** relativamente aos incentivos de isenção e redução do imposto.

Base Legal: Art. 129 da IN SRF nº 267/2002.

CONFIRA O PASSO A PASSO PERCORRIDO POR UM PROJETO CULTURAL, DA APROVAÇÃO À PRESTAÇÃO DE CONTAS:





2.5 AUDIOVISUAL

O audiovisual é um meio de comunicação em que há a **utilização conjunta de elementos visuais e sonoros,** ou seja, que pode ser vista e ouvida ao mesmo tempo. Dentre as mídias audiovisuais destacam-se **a televisão, cinema e vídeos para a internet.**

Legislação Básica:

- Lei 8685/93
- Decreto 6304/07

O setor audiovisual brasileiro conta com políticas públicas que incentivam a produção independente, fortalecendo a diversidade cultural e ampliando o acesso da população às obras nacionais. A Lei nº 8.685/1993 e o Decreto nº 6.304/2007 regulamentam mecanismos de investimento e patrocínio com dedução de imposto de renda, além de programas especiais de fomento.

2.5.1 Conceitos Básicos

1. Obra audiovisual: produto de imagens em movimento, com ou sem som.
2. Cinematográfica: destinada prioritariamente às salas de exibição.
3. Videofonográficas: captada em meio magnético (vídeo doméstico).
4. Curta-metragem: até 15 minutos.
5. Média-metragem: entre 15 e 70 minutos.
6. Longa-metragem: acima de 70 minutos.
7. Telefilme: 50 a 120 minutos, feito para TV ou meios eletrônicos.
8. Minissérie: entre 3 e 26 capítulos, até 1300 minutos.

2.5.2 Órgãos vinculados as obras Audiovisuais

Na legislação federal são mencionados vários órgãos vinculados com a atividade audiovisual.

Fornecemos abaixo, alguns detalhes sobre eles:

- **ANCINE - Agência Nacional do Cinema**

Instituída com a Medida Provisória nº 2.228 de 06-09-2001 (artigos 5º a 31).

Objetivo: é a agência reguladora para o fomento e fiscalização do mercado de cinema e audiovisual no Brasil. Ou seja, é a entidade que estabelece o regramento na atividade audiovisual.

Vinculação: a Ancine está vinculada ao Ministério da Cultura

- **CONDECINE - Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Brasileira**

Instituída com a Medida Provisória nº 2.228 de 06-09-2001 (artigos 32 a 40).

Objetivo: constituída como um tributo cobrado sobre a veiculação, produção, licenciamento e distribuição de obras cinematográficas, destinado ao desenvolvimento da indústria cinematográfica brasileira. A partir de 2012, a taxa também é cobrada pelos serviços de TV por assinatura.

Administração: Ancine.

- **FUNCINES - Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional**

Objetivo: financiamento da indústria cinematográfica nacional

Mecanismo de captação de recursos: os fundos serão constituídos sob a forma de condomínios fechados, sem personalidade jurídica, devendo ser administrados por instituição financeira ou banco de desenvolvimento. Os recursos para o Funcines serão provenientes da venda de quotas escriturais ao público aplicador e deverão atender aos princípios e diretrizes estabelecidos pela Ancine.

Controle: compete à Comissão de Valores Mobiliários (CVM) o registro da constituição e o controle do funcionamento desses fundos.

2.5.3 Investimento

Os investimentos em projetos de AUDIOVISUAL pelas pessoas jurídicas podem ser efetuados NO VALOR DESEJADO, em projetos que tenha sido previamente aprovado pelo Ministério da Cultura.

2.5.4 Limites e Contrapartida

- Contrapartida mínima: 5% do orçamento com recursos próprios ou de terceiros.
- Limite de aporte:
    - Até R$ 4 milhões (arts. 3º a 6º do Decreto).
    - Até R$ 3 milhões (arts. 10 a 12 do Decreto).
- Obras publicitárias não podem receber incentivo.

2.5.5 Modalidades de aplicação no AUDIOVISUAL

O incentivo fiscal federal que cria mecanismos de fomento à atividade audiovisual no Brasil, estimula sua produção, distribuição, exibição e divulgação, inclusive no exterior, colaborando, ainda, para preservar a sua memória.

2.5.6 As modalidades de aplicação no AUDIOVISUAL podem ser em:

1. Investimento Direto

(Art.1º da Lei 8685/93; Inciso II do art. 3º do Decreto 6304/07)

Até o **ano-calendário de 2029** inclusive, para usufruírem desta modalidade, tanto as pessoas físicas como as pessoas jurídicas deverão **ADQUIRIR QUOTAS representativas dos direitos de comercialização da obra visual brasileira,** caracterizada por **CERTIFICADOS DE INVESTIMENTO,** devidamente registrados na Comissão de Valores Mobiliários (CVM) e os projetos de produção tenham sido previamente aprovados pela Agência Nacional do Cinema (Ancine).

Os rendimentos **ou ganhos auferidos no resgate ou na alienação dos certificados de investimentos** estão sujeitos à tributação do imposto sobre a renda na forma da legislação aplicável à incidência na fonte, ao ganho de capital ou ao ganho líquido em renda variável, conforme o caso.

Havendo perda no resultado da alienação, esta será indedutível para fins do imposto de renda das pessoas jurídicas.

2. Patrocínios

(Art. 5º do Decreto 6304/2007; Art.1º-A da Lei 8685/93

Até **o ano-calendário de 2029**, inclusive, as quantias referentes ao PATROCÍNIO à produção de obras audiovisuais brasileiras de produção independente, cujos projetos tenham sido previamente **aprovados pela Ancine**, poderão ser deduzidas do Imposto de Renda devido apurado. Somente são dedutíveis do Imposto de Renda devido **os valores despendidos a título de patrocínio** pela pessoa jurídica tributada pelo lucro real no respectivo período de apuração do imposto.

3. FUNCINE

(Art. 19 a 22 do Decreto 6304/2007; Art. 39 da Instrução Normativa 267/2002

Dos Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional - FUNCINES[7]

Estes fundos de captação são constituídos sob a forma de condomínios fechados, sem personalidade jurídica, devendo ser administrados por instituições financeiras.

[7] Os FUNCINES são fundos de investimento, portanto constituídos para obter rendimentos para seus cotistas. Essa é uma diferença inicial que separa os FUNCINES dos demais mecanismos de incentivo fiscal e deve ser preservada.

A captação de recursos é efetuada mediante **a venda por instituição financeira de quotas de fundos do Funcine,** para a aplicação em projetos obedecendo as diretrizes estabelecidas pela Ancine.

Compete à Comissão de Valores Mobiliários (CVM) autorizar, disciplinar e fiscalizar a constituição, funcionamento e a administração dos Fundos do Funcine.

Para a sua aprovação, os projetos culturais devem estar vinculados a uma ou mais das seguintes atividades:

- produção de audiovisuais brasileiros;
- construção, reforma ou recuperação de salas de exibição;
- aquisição de ações de empresas brasileiras vinculadas a obras audiovisuais;
- projetos de comercialização e distribuição de audiovisuais brasileiros;
- projetos de infra-estrutura de audiovisual.

Pela aquisição de quotas do Funcines, a pessoa jurídica **receberá um Certificado de Investimento de instituição financeira** que administra o Fundo, correspondente a um título de comercialização. Por essa razão, o lançamento contábil deve ser em conta de Investimento no Ativo Não Circulante. Quando o investimento deixar de gerar benefícios econômicos e não havendo perspectivas de recuperação de ganhos, deve ser baixado como perda, por haver esgotado sua vida econômica.

4. Programas Especiais de Fomento

(Art. 6º do Decreto 6304/2007

A Ancine poderá instituir programas especiais de fomento ao desenvolvimento da atividade audiovisual brasileira para fruição da dedução do Imposto de Renda, na forma prevista dos patrocínios.

Os recursos destinados aos programas especiais de fomento serão aplicados em projetos audiovisuais de distribuição, exibição, difusão e produção de obras audiovisuais brasileiras de produção independente, escolhidos por meio de seleção pública, conforme normas expedidas pela Ancine para cada programa.

5. Da dedução do imposto sobre remessa ao exterior



Como visto anteriormente, a Lei nº 8.685 de 20 de julho de 1993 cria mecanismos de fomento à atividade audiovisual.

Legislação Básica:

- Lei 8.685/1993

A. Art. 3º da Lei nº 8.685/93 – Produção Cinematográfica

Os contribuintes do imposto de renda incidente nos termos do art. 13 do Decreto-Lei nº 1.089/1970 (IRRF de 25%) poderão:

- **Deduzir 60% do IR devido**

(antes: 70%, reduzido em 10%)

- **Destinação**
  - Produção de obras cinematográficas brasileiras de longa-metragem independente
  - Coprodução de telefilmes e minisséries
- **Projetos aprovados pela ANCINE**

B. Art. 13 do Decreto-Lei nº 1.089/1970

Incide IRRF de 25% sobre valores remetidos ao exterior relativos a:

- Exploração de obras audiovisuais estrangeiras
- Aquisição ou importação de obras

C. Art. 3º-A da Lei nº 8.685/93 – Radiodifusão e TV por Assinatura

Aplicável às empresas de:

- Radiodifusão
- Programação de TV por assinatura

Possibilidade de dedução de 60% do IR devido (antes: 70%)

Sobre remessas sujeitas ao art. 72 da Lei nº 9.430/96 (IRRF de 15%)

Destinação:

- Produção de obras audiovisuais brasileiras independentes
- Curtas, médias e longas-metragens
- Documentários, telefilmes e minisséries

D. Art. 72 da Lei nº 9.430/96

Incide IRRF de 15% sobre remessas ao exterior por:

- Direitos de transmissão (rádio, TV ou outros meios)
- Filmes, eventos e conteúdos audiovisuais

E. Preferência na Utilização dos Recursos

A empresa responsável pela remessa:

- Pode ter preferência na utilização dos recursos incentivados
- Deve haver transferência expressa do benefício:
- Em contrato, ou
- Documento específico

F. Operacionalização do Incentivo

Depósito obrigatório:

- **60% do IR (valor deduzido)** → depósito em conta especial no Banco do Brasil

Em nome do investidor estrangeiro

- **Recolhimento:**

40% do IRRF → DARF (código 5192) No momento do fato gerador

G. Requisitos para Remessa

Para efetivar a remessa ao exterior:

- Comprovar ao Banco Central:
  - Depósito dos 60%
  - Recolhimento dos 40%

H. Tributação dos Rendimentos

Conta especial:

Rendimentos: IRRF de 20% (exclusivo na fonte)

Exploração das obras:

- Regra geral: IRRF de 15%
- Para paraísos fiscais: IRRF de 25%

I. Ganho de Capital

- Tributação: 15%
- Pode variar conforme acordos internacionais

J. Limitação de Custos (Distribuição)

Na apuração do lucro:

- Custos e despesas com estrangeiros limitados a: 60% da receita bruta

Regra	Antes	Agora
Percentual do incentivo	70%	**60%**
IR recolhido ao Tesouro	30%	**40%**

2.5.7 Procedimento Operacional para Audiovisual

A CVM deverá informar à SRF, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, o nome e CNPJ das empresas:

I - autorizadas a emitir e distribuir os Certificados de Investimento;

II - cujos Certificados de Investimento estejam suspensos de distribuição.

As prestações de informações devem ser efetuadas em meio digital.

Base Legal: Art, 36 e 37 da Instrução Normativa SRF nº 267/2002

As empresas receptoras dos recursos oriundos dos incentivos fiscais das Atividades Audiovisual **deverão manter todos os registros e documentos relativos aos projetos**, bem assim o livro de registro de transferência dos Certificados de Investimento, observadas as normas da CVM, pelo prazo decadencial.

Base Legal: Art, 38 da Instrução Normativa SRF nº 267/2002; Instrução Normativa RFB nº 1.131/2011 , arts. 25 e 26

Projetos não amparados pela dedução

Os valores investidos ou patrocinados com a utilização dos recursos do Imposto de Renda, não poderão ser utilizados em favor de projeto de produção de obras audiovisuais de **natureza publicitária.**

2.5.8 Incentivo Fiscal do IRPJ Audiovisual

O incentivo à atividade audiovisual permite que a pessoa jurídica tributada pelo lucro real **destine parte do IRPJ** devido para projetos audiovisuais brasileiros aprovados, observando os limites individuais de cada modalidade e os limites globais de dedução.

Para fins de dedutibilidade fiscal no IR, a legislação estabeleceu limites máximos previstos.

O benefício fiscal é exclusivo às pessoas jurídicas que **apuram o seu IR pela sistemática do lucro real.**

A dedução poderá ser efetuada do imposto devido calculado com base no lucro estimado apurado mensalmente ou no lucro real apurado trimestralmente ou no saldo do imposto apurado no ajuste anual.

No caso de apuração trimestral, a **dedução corresponderá somente ao valor dos investimentos efetuados dentro do respectivo trimestre de apuração**.

No caso de pessoas jurídicas que efetuarem os recolhimentos mensais por estimativa, o valor investido poderá ser deduzido do imposto devido no mês em que foi aplicado, podendo o excedente ser deduzido nos meses subsequentes até dezembro do mesmo ano-calendário.

1. Redução pela IN RFB nº 2.305/2025

No incentivo à atividade audiovisual para pessoa jurídica, existem limites individuais e limites globais.

O art. 1º da Lei do Audiovisual e os Funcines, no exemplo didático, trabalham com limite de **3% do IRPJ**, que, após o corte da IN RFB nº 2.305/2025, passa a ser **2,7%**.

Já o art. 1º-A trabalha com limite de **4% do IRPJ**, que, após o corte, passa a ser **3,6%**.

A empresa pode continuar destinando o mesmo valor ao projeto audiovisual, mas o aproveitamento fiscal no IRPJ será reduzido. O corte não reduz o valor do investimento ou patrocínio realizado; ele reduz o valor que poderá ser abatido do IRPJ.

2. Exemplo de Cálculo do Incentivo

1. Planilha dos Limites Individuais e Globais — Pessoa Jurídica

Modalidade / Projeto	Limite individual original	Limite individual com IN RFB nº 2.305/2025	Limite global original	Limite global com corte	Observações práticas
Audiovisual — art. 1º da Lei nº 8.685/1993	3% do IRPJ devido	2,7% do IRPJ devido	4% do IRPJ devido, quando combinado com incentivos sujeitos ao mesmo teto	3,6% do IRPJ devido	Modalidade ligada a investimento em produção audiovisual brasileira independente.
Audiovisual — art. 1º-A da Lei nº 8.685/1993	4% do IRPJ devido	3,6% do IRPJ devido	4% do IRPJ devido	3,6% do IRPJ devido	Modalidade ligada a patrocínio à produção audiovisual brasileira independente.
Funcines — Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional	3% do IRPJ devido	2,7% do IRPJ devido	4% do IRPJ devido, quando sujeito ao teto comum	3,6% do IRPJ devido	Modalidade de investimento em cotas de fundos voltados ao setor audiovisual.

2. Premissas do Exemplo

Etapa / Descrição	Valor	Observações Práticas
IRPJ devido à alíquota básica de 15%	R$ 100.000,00	Imposto apurado antes da dedução dos incentivos.
Adicional de IRPJ de 10%	Não considerado	Os limites de dedução são calculados sobre o IRPJ devido à alíquota de 15%.
Limite individual de 3%	R$ 3.000,00	R$ 100.000,00 × 3%.
Limite individual reduzido de 2,7%	R$ 2.700,00	R$ 100.000,00 × 2,7%.
Limite individual/global de 4%	R$ 4.000,00	R$ 100.000,00 × 4%.
Limite reduzido de 3,6%	R$ 3.600,00	R$ 100.000,00 × 3,6%.
Fator de redução	90%	Aplicação da redução linear do benefício fiscal.

3. Planilha Comparativa — Antes e Depois do Corte

Modalidade	Valor destinado ao projeto/fundo	Cálculo do incentivo individual	Benefício original antes do corte	Benefício após o corte	Perda do benefício
Audiovisual — art. 1º	R$ 3.000,00	100% × R$ 3.000,00, limitado a 3% do IRPJ	R$ 3.000,00	R$ 2.700,00	R$ 300,00
Audiovisual — art. 1º-A	R$ 4.000,00	100% × R$ 4.000,00, limitado a 4% do IRPJ	R$ 4.000,00	R$ 3.600,00	R$ 400,00
Funcines	R$ 3.000,00	100% × R$ 3.000,00, limitado a 3% do IRPJ	R$ 3.000		

Memória de Cálculo

Audiovisual — Art. 1º da Lei nº 8.685/1993

Nessa modalidade, vamos considerar, para fins didáticos, que a pessoa jurídica destinou R$ 3.000,00 a projeto audiovisual aprovado.

IRPJ devido à alíquota de 15%: R$ 100.000,00

Limite original de 3%:

R$ 100.000,00 × 3% = **R$ 3.000,00**

Valor destinado: R$ 3.000,00

Antes da redução linear

Como o valor destinado está dentro do limite original, a empresa poderia deduzir:

R$ 3.000,00

Após a redução linear

Com a IN RFB nº 2.305/2025, aplica-se 90% sobre o limite original:

3% × 90% = **2,7%**

Novo limite:

R$ 100.000,00 × 2,7% = **R$ 2.700,00**

Portanto, a empresa poderá deduzir:

R$ 2.700,00

Parcela sem aproveitamento fiscal:

R$ 3.000,00 – R$ 2.700,00 = **R$ 300,00**

Audiovisual — Art. 1º-A da Lei nº 8.685/1993

Nessa modalidade, vamos considerar que a pessoa jurídica destinou R$ 4.000,00 a título de patrocínio a projeto audiovisual aprovado.

IRPJ devido à alíquota de 15%: R$ 100.000,00

Limite original de 4%:

R$ 100.000,00 × 4% = **R$ 4.000,00**

Valor destinado: R$ 4.000,00

Antes da redução linear

Como o valor destinado está dentro do limite original, a empresa poderia deduzir:

R$ 4.000,00

Após a redução linear

Com a IN RFB nº 2.305/2025, aplica-se 90% sobre o limite original:

4% × 90% = **3,6%**

Novo limite:

R$ 100.000,00 × 3,6% = **R$ 3.600,00**

Portanto, a empresa poderá deduzir:

R$ 3.600,00

Parcela sem aproveitamento fiscal:

R$ 4.000,00 – R$ 3.600,00 = **R$ 400,00**

Funcines

Nos Funcines, vamos considerar que a pessoa jurídica investiu R$ 3.000,00 em cotas do fundo.

IRPJ devido à alíquota de 15%: R$ 100.000,00

Limite original de 3%:

R$ 100.000,00 × 3% = **R$ 3.000,00**

Valor investido: R$ 3.000,00

Antes da redução linear

Como o valor investido está dentro do limite original, a empresa poderia deduzir:

R$ 3.000,00

Após a redução linear

Com a IN RFB nº 2.305/2025, aplica-se 90% sobre o limite original:

3% × 90% = **2,7%**

Novo limite:

R$ 100.000,00 × 2,7% = **R$ 2.700,00**

Portanto, a empresa poderá deduzir:

R$ 2.700,00

Parcela sem aproveitamento fiscal:

R$ 3.000,00 – R$ 2.700,00 = **R$ 300,00**

Impacto Tributário do Corte

Modalidade	Dedução antes do corte	Dedução após o corte	Aumento do IRPJ a recolher
Audiovisual — art. 1º	R$ 3.000,00	R$ 2.700,00	R$ 300,00
Audiovisual — art. 1º-A	R$ 4.000,00	R$ 3.600,00	R$ 400,00
Funcines	R$ 3.000,00	R$ 2.700,00	R$ 300,00

O aumento do IRPJ a recolher corresponde à parcela do incentivo que deixou de ser aproveitada em razão da redução linear.

3. Atenção ao Limite Global

Além do limite individual de cada modalidade, a pessoa jurídica deve observar o limite global aplicável aos incentivos que compartilham o mesmo teto.

Isso significa que a empresa não pode analisar cada incentivo isoladamente. É necessário verificar quanto do limite global já foi utilizado com outros

incentivos, como cultura, audiovisual e, em determinadas hipóteses, esporte de inclusão social.

Exemplo didático do limite global

IRPJ devido à alíquota de 15%: **R$ 100.000,00**

Limite global original:

R$ 100.000,00 × 4% = **R$ 4.000,00**

Limite global após o corte:

R$ 100.000,00 × 3,6% = **R$ 3.600,00**

Se a empresa já utilizou R$ 2.000,00 com Lei Rouanet, restará para o audiovisual:

R$ 3.600,00 – R$ 2.000,00 = **R$ 1.600,00**

Portanto, ainda que o projeto audiovisual permita uma dedução maior individualmente, o aproveitamento ficará limitado ao saldo disponível dentro do limite global.

4. Quando a Pessoa Jurídica Pode Aproveitar?

A pessoa jurídica tributada pelo lucro real pode aproveitar o incentivo conforme o seu regime de apuração:

- no lucro real trimestral, em cada período de apuração;
- no lucro real anual, nos recolhimentos mensais por estimativa e no ajuste anual, conforme o caso.

A dedução deve estar vinculada a projeto ou fundo regularmente aprovado e deve ser suportada por documentação comprobatória.

Na prática, a empresa precisa controlar:

- valor destinado ao projeto ou fundo;
- modalidade legal do incentivo;
- percentual individual aplicável;
- limite global disponível;
- efeito da redução linear;
- valor efetivamente deduzido do IRPJ;
- parcela eventualmente não aproveitada.

Conclusão

No incentivo à atividade audiovisual para pessoa jurídica, existem limites individuais e limites globais.

O art. 1º da Lei do Audiovisual e os Funcines, no exemplo didático, trabalham com limite de **3% do IRPJ**, que, após o corte da IN RFB nº 2.305/2025, passa a ser **2,7%**.

Já o art. 1º-A trabalha com limite de **4% do IRPJ**, que, após o corte, passa a ser **3,6%**.

A empresa pode continuar destinando o mesmo valor ao projeto audiovisual, mas o aproveitamento fiscal no IRPJ será reduzido. O corte não reduz o valor do investimento ou patrocínio realizado; ele reduz o valor que poderá ser abatido do IRPJ.

5. Pontos de Atenção para PJ

- O Teto de 4%: Você pode escolher qualquer uma das modalidades acima, mas a soma delas com a Lei Rouanet e o Esporte de Inclusão Social não pode passar de 4% do IRPJ devido.
- O "Extra" do Esporte (2%): A regra dos 2% que você citou é exclusiva para o Esporte de Caráter Geral. Ele não "rouba" espaço do Audiovisual. Você pode usar 4% no Audiovisual + 2% no Esporte Geral, totalizando 6%.
- Investimento vs. Patrocínio:
    - No Investimento (Art. 1º), a empresa detém parte dos direitos comerciais da obra (por isso o limite individual é menor, de 3%).
    - No Patrocínio (Art. 1º-A), a finalidade é publicidade/apoio, com limite de 4%.
- Adicional de 10%: Lembre-se que nenhum desses incentivos pode ser deduzido sobre o adicional de 10% do IRPJ, apenas sobre a alíquota base de 15%.

2.5.9 Resumo do Incentivo Fiscal

Tipo de Incentivo				**AUDIOVISUAL**	
A quem se aplica				**Empresas Tributadas pelo Lucro Real**	
Legislação: Lei 8685/93; Decreto 6304/07					
Incentivo	**Benefício**	**Limite Percentual**	**Limite em Conjunto**	**Prazo do Incentivo**	**Dedutibilidade**
AUDIOVISUAL Investimento Direto (arts. 3º e 4º do Decreto 6304/2007; art.1º da Lei 8685/93)	Deduzir do IR devido as quantias referentes aos INVESTIMENTOS Poderá também excluir do lucro líquido para fins de determinação do lucro real o total dos investimentos (e-Lalur e e-Lacs)	3% IRPJ devido	SIM	Até 2029	Despesa Operacional IRPJ – Dedutível
AUDIOVISUAL Patrocínios - (Art. 5º do Decreto 6304/2007; Art.1º-A da Lei 8685/93	Deduzir do IR devido as quantias referentes aos PATROCÍNIOS	4% IRPJ devido	SIM	Até 2029	Despesas Operacional **Indedutível** IRPJ e CSLL

CULTURA FUNCINE - (Art. 19 a 22 do Decreto 6304/2007; Art. 39 da Instrução Normativa 267/2002	Deduzir do IR devido A AQUISIÇÃO DE COTAS	3% do IR devido	SIM	Até 2029	Despesa Operacional IRPJ e CSLL
CULTUTA Programas Especiais de Fomento (Art. 6º do Decreto 6304/2007	Deduzir do IR devido O VALOR DO INVESTIMENTO	3% IRPJ devido	SIM	Até 2029	Despesas Operacional **Indedutível** IRPJ e CSLL
REMESSA AO EXTERIOR					
Incentivo Fiscal do Imposto sobre Remessa ao Exterior - **(Art. 3º da Lei 8685/93)**	Deduzir 70% do IRRF devido nas Remessas ao Exterior	4% do imposto devido	SIM	Indeterminado	Despesas Operacional Indedutível IRPJ e CSLL
Incentivo Fiscal do Imposto sobre Remessa ao Exterior - **(Art. 3º-A da Lei 8685/93)**	Deduzir 70% do IRRF devido nas Remessas ao Exterior	4% do imposto devido	SIM	Indeterminado	Despesas Operacional Indedutível IRPJ e CSLL
ESPORTE					
Esporte Inclusão Social	Deduzir do IR devido	4%	SIM	Indeterminado	Despesas Operacional Indedutível IRPJ e CSLL

Esporte Carácter geral	Deduzir do IR devido	2%	não	Indeterminado	Despesas Operacional Indedutível IRPJ e CSLL

Investimento Esportivo Incentivo Ao Desporto



LEI COMPLEMENTAR 222/2025.

Esta nova legislação **revogou a antiga Lei de Incentivo ao Esporte (Lei nº 11.438/2006,** que era provisória e dependia de renovações constantes) e transformou o incentivo fiscal ao esporte em uma política pública permanente.

Legislação Básica:

- Lei Complementar 222/2025

- Decreto nº 12.861/2026

2.6 INCENTIVO AO DESPORTO OU PARADESPORTO

A Lei Complementar nº 222/2025 estabelece as condições e limites para concessão de incentivos fiscais ao esporte no Brasil, abrangendo União, Estados, DF e Municípios.

👉 **Seu principal objetivo é:**

- Fomentar o esporte e o paradesporto
- Estimular investimentos privados via renúncia fiscal
- Promover inclusão social, educação e desenvolvimento humano

2.6.1 Natureza do Incentivo

O incentivo funciona como uma renúncia fiscal:

- O contribuinte (PF ou PJ) destina recursos a projetos esportivos
- Em contrapartida, pode deduzir valores do imposto devido

2.6.2 Modalidades

- Doação → sem contrapartida promocional
- Patrocínio → com retorno de imagem/publicidade

2.6.3 Destinação obrigatória

Projetos previamente aprovados pelo Poder Público (Ministério do Esporte ou órgãos locais).

2.6.4 Tributos Abrangidos

A LC 222/2025 **ampliou o alcance dos incentivos:**

1- Federal:

- Imposto de Renda (IRPF e IRPJ)

2- Estadual e Municipal:

- ICMS (Estados/DF)
- ISS (Municípios)
- Outros tributos locais (se legislação permitir)

Isso representa uma grande ampliação do modelo, permitindo incentivos descentralizados.

2.6.5 Incentivo Fiscal do IRPJ

1- **Pessoa Física:**

- Até 7% do IR devido

3- **Pessoa Jurídica (Lucro Real):**

- **2% do IR devido (até 2027)**
- 3% a partir de 2028
- Pode chegar a 4% em projetos com foco social

A dedução é feita diretamente do IRPJ devido à alíquota básica de 15%, sem considerar o adicional de 10%.

4- **Regra essencial:**

➡️ **O LIMITE É SOBRE O IMPOSTO DEVIDO**, não sobre a base de cálculo

O novo regulamento, Decreto 12.861/2026 afeta diretamente a atratividade do benefício, criando uma "escadinha" de aumento nos limites de dedução do IRPJ para as empresas patrocinadoras (optantes pelo Lucro Real).

Tipo de Esporte	Soma com quem?	Limite Conjunto (Até 2027)	Limite Conjunto (A partir de 2028)
Esporte de Inclusão Social	Lei Rouanet + Audiovisual	**4%** (Bloco Global)	**4%** (Bloco Global)
Esporte Geral	**Extra** (Corre por fora)	**2%**	**3%**
Lei de Reciclagem	**Extra** (Limite próprio)	**1%**	**1%**

Os valores das doações e patrocínios SÃO INDEDUTÍVEIS para fins de determinação do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

- **Indedutibilidade:** O desembolso com o projeto esportivo **não diminui** a base de cálculo do IRPJ nem da CSLL. Ele deve ser adicionado no LALUR/LACS.
- **Abatimento Direto:** O direito ao incentivo ocorre exclusivamente por meio de crédito direto na linha do IRPJ devido (alíquota básica de 15%).

1. Quadro de Limites Individuais pós-Corte (IN RFB 2.305/2025)

A **redução linear de 10%** comprime os tetos máximos de dedução permitidos sobre o IRPJ à alíquota de 15%:

Período / Modalidade	Regra Geral do Projeto	Limite Original	Fator de Corte	Limite Efetivo Atual
Até 2027 inclusive	Desporto/Paradesporto Geral	2% do IRPJ devido	90%	**1,8% do IRPJ devido**
A partir de 2028	Desporto/Paradesporto Geral	3% do IRPJ devido	90%	**2,7% do IRPJ devido**
Qualquer período	Desporto de Inclusão Social	4% do IRPJ devido	90%	**3,6% do IRPJ devido**

2. Quadro de Limite Global: Coexistência e Disputa de Espaço

As regras de concorrência determinam com quais causas o esporte divide o limite:

- **Desporto Geral (2% ou 3%):** Possui **limite próprio**. Em regra, não interfere nem consome o teto de 4% reservado para a cultura.

- **Desporto de Inclusão Social (4%):** Entra em **limite compartilhado**. Disputa espaço na mesma "cesta comum" com os projetos gerais da Lei Rouanet (Art. 26) e Lei do Audiovisual (Art. 1º). O uso de um encolhe o espaço do outro.
- **Incentivo à Reciclagem (Até 2027):** Regra transitória da LC 222/2025 determina que o limite de 1% da reciclagem disputa espaço de forma conjunta com o esporte geral.

3. Exemplos Práticos de Cálculo (Base de Cálculo: R$ 100.000,00 de IRPJ Próprio)

Nota: O Adicional de IRPJ (10%) não entra na conta de limites, respeitando o teto calculado apenas sobre a alíquota básica de 15%.

Cenário A: Desporto Geral (Até 2027)

- **Valor Destinado:** R$ 2.000,00
- **Limite Máximo com Corte (1,8%):** R$ 1.800,00
- **Dedução Permitida no IRPJ:** R$ 1.800,00
- **Prejuízo Fiscal (Sem Aproveitamento):** R$ 200,00

Cenário B: Desporto Geral (A partir de 2028)

- **Valor Destinado:** R$ 3.000,00
- **Limite Máximo com Corte (2,7%):** R$ 2.700,00
- **Dedução Permitida no IRPJ:** R$ 2.700,00
- **Prejuízo Fiscal (Sem Aproveitamento):** R$ 300,00

Cenário C: Desporto de Inclusão Social

- **Valor Destinado:** R$ 4.000,00
- **Limite Máximo com Corte (3,6%):** R$ 3.600,00
- **Dedução Permitida no IRPJ:** R$ 3.600,00
- **Prejuízo Fiscal (Sem Aproveitamento):** R$ 400,00

4. Planilha Comparativa e Impacto de Caixa

Este quadro consolida as perdas de incentivo provocadas pelo corte linear nas três modalidades exemplificadas acima:

Modalidade do Projeto	Investimento Feito	Dedução Antes do Corte	Dedução Após o Corte	Aumento do IRPJ a Recolher (Perda)
Geral (Até 2027)	R$ 2.000,00	R$ 2.000,00	R$ 1.800,00	**R$ 200,00**
Geral (Pós-2028)	R$ 3.000,00	R$ 3.000,00	R$ 2.700,00	**R$ 300,00**
Inclusão Social	R$ 4.000,00	R$ 4.000,00	R$ 3.600,00	**R$ 400,00**

8. Conclusão Didática

Para pessoa jurídica, o incentivo ao desporto e ao paradesporto deve ser separado em três leituras.

Primeiro, o **esporte geral**. Até o ano-calendário de 2027, o limite original é de **2% do IRPJ devido**, mas, com a redução linear, o limite efetivo passa a ser **1,8%**.

Segundo, a partir do ano-calendário de 2028, o limite original do esporte geral passa para **3% do IRPJ devido**, mas, com a redução linear, o limite efetivo será de **2,7%**.

Terceiro, os projetos esportivos ou paraesportivos voltados à **inclusão social** possuem limite especial de **4% do IRPJ devido**, que, com a redução linear, passa a ser **3,6%**. Esse limite deve ser controlado em conjunto com os incentivos culturais e audiovisuais indicados na legislação.

O aumento do IRPJ a pagar é o reflexo exato da fatia de incentivo fiscal que o governo cortou (10%). O dinheiro sai do caixa da empresa de duas formas: pagando o projeto social e cobrando a diferença no DARF de imposto.

2.6.6 Projetos Incentivados

Podem receber recursos:

- Projetos desportivos e paradesportivos
- Iniciativas de:

- formação esportiva
- inclusão social
- esporte educacional
- alto rendimento

Condição:

- Devem ser aprovados previamente pelo órgão competente
- Devem cumprir regras de execução, transparência e prestação de contas

2.6.7 Incentivo Fiscal do ICMS e ISS

A Lei Complementar nº 222/2025 NÃO cria automaticamente o benefício de ICMS e ISS.

Ela apenas:

- AUTORIZA Estados, DF e Municípios a criarem seus próprios incentivos
- NÃO concede diretamente a dedução como ocorre no IR

Modelo esperado:

- Empresa destina recursos a projeto esportivo aprovado
- Depende de **lei estadual e municipal específica**
- Surge oportunidade de **planejamento tributário estadual e municipal**
- Mas exige **monitoramento da legislação local**

2.6.8 Governança e Controle

A LC 222/2025 trouxe avanços relevantes:

- ✔ Maior transparência e controle dos recursos
- ✔ Regras mais claras de:
    - aprovação de projetos
    - execução
    - prestação de contas
- ✔ Regulamentação pelo Decreto nº 12.861/2026, que:
    - detalha procedimentos
    - define prazos
    - reforça fiscalização

2.6.9 Principais Inovações da LC 222/2025

✅ **1. Tornou o incentivo PERMANENTE**

- Antes: dependia de prorrogações periódicas
- Agora: política pública contínua

✅ **2. Ampliação de tributos**

- Inclusão de ICMS e ISS

✅ **3. Aumento progressivo de limites**

- Empresas: 2% → 3% (→ até 4% em casos sociais)

✅ **4. Segurança jurídica**

- Elimina risco de descontinuidade

✅ **5. Integração federativa**

- Estados e municípios passam a ter papel ativo

2.6.10 Pontos de Atenção (Visão Tributária)

- **Incentivo é dedução do IR devido (não é despesa dedutível comum)**

Exige:

- projeto aprovado
- correta classificação como doação ou patrocínio
- Pode coexistir com outros incentivos (atenção ao limite global)
- Empresas devem estar no Lucro Real

2.6.11 Resumo do Incentivo Fiscal

Tipo de Incentivo			**DESPORTO E PARADESPORTO**		
PESSOA JURÍDICA			**Tributada pelo Lucro Real**		
Legislação: LC 222/2025; Decreto 12.861/2026					
Incentivo	**Limite Percentual Renúncia**	**Tem Limite em Conjunto com outras deduções "Global"**	**Despesa**	**Prazo do Incentivo** **Até**	**Base de Cálculo do IR e da CSLL**
Doações e Patrocínios	2% do IRPJ apurado (até 2027) 3% a partir de 2028 4% do IRPJ apurado - projeto destinado a inclusão social, preferencialmente em comunidades	SIM	Operacional	Indeterminado	IRPJ e CSLL Indedutível - Adicionar
Observações: Não esquecer da Redução do Incentivo IN-2305/2025					

Incentivos Na Área Da Saúde



Atualmente temos dois incentivos fiscais federais voltados para a área da saúde no Brasil:

- **PRONON - Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica;**
- **PRONAS - Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência.**

Ambos foram instituídos pela Medida Provisória nº 563-2012, convertida posteriormente na Lei nº 12.715-2012.

O primeiro deles – **Pronon** – visa à captação de recursos e a sua aplicação na **prevenção e combate ao câncer**, por intermédio de entidades sem fins lucrativos previamente autorizadas pelo Ministério da Saúde.

O segundo – **Pronas** – também visa à captação de recursos, os quais posteriormente serão destinados ao **tratamento de deficiências físicas, motoras, auditivas, visuais e intelectuais,** visando à reabilitação das pessoas com deficiências por entidades de direito privado, sem fins lucrativos.

Base Legal:

- Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012, art.4º
- Decreto Nº 7.988, de 17 de Abril de 2013
- Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.
- IN 1.131/2011
- Portaria Interministerial MF / MS nº 39, de 17 de dezembro de 2024

2.7 PRONON E PRONAS

PRONON

Finalidade: captar e canalizar recursos para prevenção e combate ao câncer.

Abrange: informação, pesquisa, rastreamento, diagnóstico, tratamento, cuidados paliativos e reabilitação.

Instituições beneficiárias: entidades privadas sem fins lucrativos certificadas como beneficentes, organizações sociais ou OSCIPs.

Incentivos: pessoas físicas e jurídicas podem deduzir do IR valores de doações ou patrocínios aprovados pelo Ministério da Saúde.

PRONAS

Finalidade: captar recursos para prevenção, reabilitação e apoio à pessoa com deficiência.

Abrange: diagnóstico precoce, tratamento, reabilitação, órteses, próteses e meios auxiliares de locomoção.

Instituições beneficiárias: entidades sem fins lucrativos que atendam pessoas com deficiência, certificadas como beneficentes, OS ou OSCIP, ou cadastradas no CNES.

Incentivos: dedução no IR de doações e patrocínios, também aprovados pelo Ministério da Saúde.

2.7.1 Doações

As doações **poderão assumir as seguintes espécies de atos gratuitos**:

I - transferência de **quantias em dinheiro;**

II - transferência de **bens móveis ou imóveis;**

III - **comodato ou cessão de uso** de bens imóveis ou equipamentos;

IV - realização **de despesas em conservação, manutenção ou reparos nos bens móveis, imóveis e equipamentos,** inclusive os referidos no inciso III; e

V - **fornecimento de material de consumo, hospitalar ou clínico, de medicamentos ou de produtos de alimentação.**

Em qualquer das hipóteses, o **valor da dedução não poderá ultrapassar o valor de mercado.**

2.7.2 Doações em bens

Na hipótese da doação em bens, o doador deverá considerar como valor dos bens doados:

I - para as pessoas físicas, o valor constante da última declaração do imposto sobre a renda; e

II - para as pessoas jurídicas, o valor contábil dos bens.

1. Dos depósitos dos recursos

Os recursos objeto de doação ou patrocínio **deverão ser depositados e movimentados, em conta bancária específica**, em **nome da entidade apoiada** nos termos do Pronon e do Pronas/PCD.

2.7.3 Comprovação

A instituição destinatária titular da ação ou serviço **deve emitir recibo em favor do doador ou patrocinador,** na forma e condições estabelecidas em ato da Secretaria da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda.

2.7.4 Incentivo Fiscal do IRPJ do Pronon e Pronas

Pessoas jurídicas (lucro real): também limitadas a 1% do IR devido para cada programa (PRONON e PRONAS/PCD) em cada período de apuração.

As deduções são opcionais e só valem para projetos aprovados pelo Ministério da Saúde.

As deduções não se submetem ao limite global de deduções.

1. Limites

As deduções ficam limitadas aos seguintes percentuais sobre o imposto sobre a renda devido, apurado na Declaração de Ajuste Anual:

I - 1% (um por cento) relativamente ao Pronon;

II - 1% (um por cento) relativamente ao Pronas/PCD.

As deduções de que trata este artigo **não se submetem ao limite global de deduções**.

2. Quanto às reduções (IN RFB 2305, LC 214/2025, LC 222/2023):

A situação do PRONAS/PCD (e do PRONON) em relação ao corte de 10% é um ponto de atenção para o planejamento de 2026.

De acordo com a Instrução Normativa RFB nº 2.305/2025 (atualizada pela IN 2.307/2026), que regulamenta a Lei Complementar nº 224/2025, a resposta é:

O PRONAS sofre a redução de 10%?

Sim. O PRONAS/PCD (Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência) consta no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT) e não foi incluído na lista de exceções da IN 2.305/2025.

Diferente de setores como saúde básica e dispositivos de acessibilidade para PCDs adquiridos por pessoas físicas (que mantêm 100% de isenção em certos contextos), o incentivo fiscal de dedução no IRPJ para doações ao PRONAS é considerado um "benefício de natureza financeira e tributária" sujeito à contenção fiscal linear.

Exemplo Prático: PRONAS (Com Limite de 1% + Redutor de 10%)

1. Dados da Apuração

- **Imposto IRPJ Devido (15%):** R$ 1.000.000,00

- **Valor doado ao PRONAS:** R$ 10.000,00

2. Aplicação da Trava Individual (1%)

- O limite máximo para o PRONAS é de 1% do imposto devido.
- **Limite:** 1.000.000,00 X 1% = 10.000,00
- *Como a doação foi de R$ 10.000,00, ela está exatamente no teto.*

3. Aplicação do Redutor da LC nº 224/2025 (Corte de 10%)

- A empresa só pode aproveitar 90% do benefício calculado no passo anterior.
- **Dedução Efetiva:** 10.000,00 X 90% = 9.000,00

O "Prejuízo": R$ 1.000,00 (10% cortados pelo Fisco).

4. Valor Final a Pagar

- **Imposto a Pagar:** 1.000.000,00 (-) 9.000,00 = =R$ 991.000,00

5. Tratamento no e-LALUR e e-LACS (Neutralização)

- **Adição:** Você deve adicionar os **R$ 10.000,00 integrais** como despesa indedutível.
- Mesmo que você só tenha abatido 9.000,00 do imposto, a saída de caixa foi 10.000,00 não pode reduzir sua base de cálculo do lucro real.

Como o PRONAS é um incentivo que depende de autorização orçamentária anual e captação via projetos, o corte de 10% atinge diretamente o valor final que a empresa consegue deduzir.

2.7.5 Da aplicação e movimentação dos recursos financeiros

Os recursos objeto de doação ou patrocínio **deverão ser depositados e movimentados em conta bancária específica em nome do destinatário.**

Não serão considerados, para fins de comprovação do incentivo, **os aportes em relação aos quais não se cumpra o disposto na lei.**

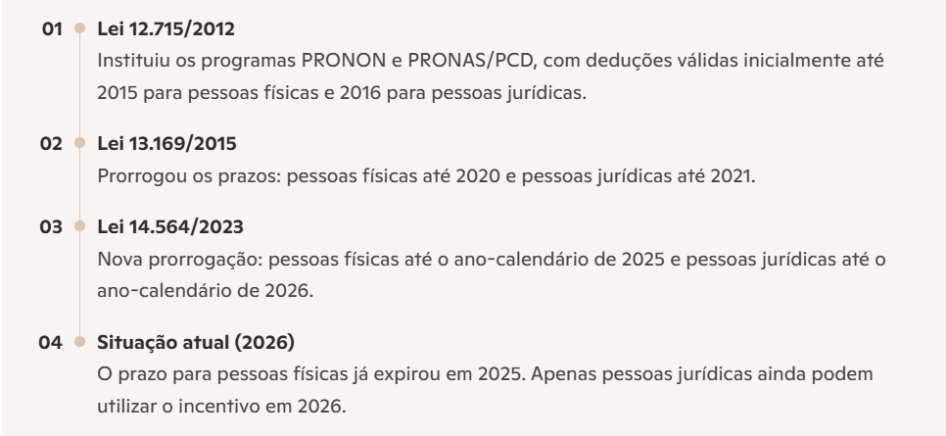
2.7.6 Prazo atualizado pela Lei 14.564/2023

A Lei nº 14.564, de 04/05/2023, prorrogou os prazos de utilização dos incentivos fiscais do PRONON e do PRONAS/PCD.

- Pessoas jurídicas (lucro real) podem utilizar o incentivo **até o ano-calendário de 2026.**

Isso significa que as deduções de até 1% do IR devido para cada programa continuam **válidas até esse ano**, desde que os projetos sejam previamente aprovados pelo Ministério da Saúde e devidamente comprovados com recibos oficiais.

Ou seja, as pessoas jurídicas podem efetuar doações e patrocínios dedutíveis do IR **até o exercício referente ao ano-calendário de 2026 (declarado em 2027).**



2.7.7 Do desenvolvimento de ações e serviços no âmbito do PRONON e do PRONAS/PCD

Para participar do desenvolvimento de ações e serviços no âmbito do PRONON e do PRONAS/PCD, as instituições **devem apresentar projetos para avaliação e aprovação pelo Ministério da Saúde.**

Cada projeto conterá:

I - identificação da instituição e comprovante de qualificação nos termos do art. 3º ou do art. 6º ;

II - ações e serviços a serem executados no âmbito do respectivo Programa;

III - demonstração da compatibilidade entre o disposto no inciso II e as áreas de atuação prioritárias definidas pelo Ministério da Saúde nos termos do § 1º do art. 4º ou do § 1º do art. 7º ;

IV - descrição da estrutura física e de recursos materiais e humanos a serem utilizados;

V - estimativa de recursos financeiros para início e término da execução do projeto;

VI - no caso de atuação complementar voluntária ao SUS, declaração da respectiva direção do SUS favorável à execução do projeto; e

VII - cronograma de sua execução.

A análise da viabilidade do projeto pelo Ministério da Saúde **levará em consideração a sua consonância com a política definida para o setor no Plano Nacional de Saúde e nas diretrizes do Ministério da Saúde.**

Caso aprovado o projeto pelo Ministério da Saúde, a instituição ficará apta a captar e canalizar recursos para sua execução.

O Ministério da Saúde divulgará em meio oficial as instituições e respectivos projetos considerados aptos a participar do PRONON e do PRONAS/PCD.

As ações e serviços executados no âmbito do PRONON e do PRONAS/PCD terão o seu desenvolvimento acompanhado e avaliado pelo Ministério da Saúde, conforme ato do Ministro de Estado da Saúde, observada a necessidade de participação do controle social.

A avaliação pelo Ministério da Saúde da correta aplicação dos recursos recebidos terá lugar ao final do desenvolvimento das ações e serviços, ou ocorrerá anualmente, se permanentes.

Os incentivadores e instituições destinatárias deverão, nos termos de ato do Ministro de Estado da Saúde, comunicar-lhe os incentivos realizados e recebidos, cabendo aos destinatários a comprovação de sua aplicação.

Deverá ser elaborado relatório de avaliação e acompanhamento das ações e serviços previstos no caput e publicado no sítio do Ministério da Saúde na Internet.

Em caso de execução de má qualidade ou de inexecução parcial ou completa das ações e serviços previstos no projeto, o Ministério da Saúde poderá inabilitar, por até três anos, a instituição destinatária.

O Ministério da Saúde divulgará em meio oficial as instituições consideradas inabilitadas, com o respectivo prazo de inabilitação para participar do PRONON e do PRONAS/PCD.

São critérios para a inabilitação da instituição destinatária:

I - dolo ou má-fé;

II - violação da dignidade da pessoa humana;

III - prejuízo à saúde ou à vida do cidadão;

IV - descumprimento de normas éticas ou legais;

V - descumprimento da política definida para o setor no Plano Nacional de Saúde e nas diretrizes do Ministério da Saúde;

VI - prejuízo ao erário;

VII - uso do projeto com intuito lucrativo;

VIII - prejuízo das finalidades institucionais desenvolvidas pelo SUS;

IX - prestação de informações incompletas, distintas ou falsas em relação às solicitadas pelo Ministério da Saúde para análise e acompanhamento do projeto; e

X - concessão a patrocinador ou doador vantagem de qualquer espécie ou bem em razão do patrocínio ou da doação.

2.7.8 Resumo do Incentivo Fiscal

Tipo de Incentivo			**PRONON E PRONAS**
A quem se aplica			**Empresas Tributadas pelo Lucro Real**
Legislação: Lei nº 12.715, de 17 de setembro de 2012; Decreto Nº 7.988, de 17 de Abril de 2013; Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995.IN 2305/2025			
Incentivo	**Benefício**	**Limite Percentual**	**Prazo do Incentivo**
Doações ou Patrocínio	Deduzir do IR devido as ÀS DOAÇÕES E AOS PATROCÍNIOS	1% do IR devido para PRONON 1% do IR devido para PRONAS	PJ Até 2026 PF até 2025
Observações:			

Dos Incentivos Destinados Ao Trabalhador



2.8 PAT - PROGRAMA DE ALIMENTAÇÃO DO TRABALHADOR

O Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT é um programa governamental de adesão voluntária, que busca a melhoria da situação nutricional dos trabalhadores, visando à promoção de sua saúde e prevenção das doenças profissionais, por meio da concessão de incentivos fiscais.

O Programa foi criado pela Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976, regulamentada pelo Decreto nº 10.854, de 10 de novembro de 2021, que revogou o Decreto nº 5, de 14 de janeiro de 1991. Instruções complementares sobre a execução do PAT encontram-se na Portaria MTP nº 672, de 11 de novembro de 2021, e na Instrução Normativa MTP nº 2, de 08 de novembro de 2021.

Legislação Básica:

- Lei nº6.321, de 14 de abril de 1976
- Decreto nº 10.854, de 10 de Novembro de 2021,
- art. 139 c/c art. 142, inciso I do parágrafo único, da Portaria MTP nº 672, 2021
- Decreto 12.712/2025

2.8.1 O que é o Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT?

O Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) foi instituído pela Lei nº6.321, de 14 de abril de 1976 e PERMITE QUE OS TRABALHADORES TENHAM ACESSO A ALIMENTOS.

Todas as regulamentações do Programa foram expressamente revogadas a partir de dez/2021.

Após várias revogações de dispositivos legais, atualmente o programa é regulamentado principalmente pelo art. 166 do Decreto nº 10.854, de 10 de Novembro de 2021, além desse decreto, várias portarias, portarias ministeriais e instruções normativas determinam o funcionamento, a execução e a fiscalização do programa.

2.8.2 O Fim da Restrição de "Corte" no PAT

Até então, o Decreto nº 10.854/2021 impunha duas barreiras severas ao cálculo do incentivo fiscal:

- **Limite de Público:** Só era permitida a dedução sobre gastos com funcionários que ganhassem até 5 salários-mínimos.
- **Limite de Valor:** A dedução estava limitada ao custo de 1 salário-mínimo por empregado.

O que a Solução de Consulta nº 3/2026 determina:

Com base em um novo entendimento da **PGFN (Parecer SEI nº 1506/2024,** a Receita Federal reconhece que essas limitações de valor e de faixa salarial **não devem mais ser aplicadas.**

Dedução Ampla: Agora, a empresa pode calcular o incentivo sobre o benefício concedido A TODOS OS COLABORADORES, independentemente do salário que recebem.

Sem Teto por Empregado: Não há mais a trava do valor de um salário-mínimo para o cálculo do gasto dedutível.

O que continua valendo?

Embora os limites de "público e valor" tenham caído, as regras estruturais da lei permanecem:

- A dedução é limitada a 4% do IRPJ devido (não se aplica à CSLL).
- A empresa deve estar devidamente **inscrita no programa** (PAT).

Devem ser observadas as demais exigências regulamentares (como a saúde nutricional e a não incorporação do benefício ao salário).

As empresas recuperam o direito de deduzir o **gasto com alimentação de toda a sua folha de pagamento no IRPJ**, sem as restrições de teto salarial que haviam sido impostas em 2021.

Ou seja, elas obtêm um benefício fiscal como incentivo para aderir ao programa. Caso fique provado alguma irregularidade, a empresa beneficiada, fornecedora ou facilitadora de aquisição de alimentos pode ter seu registro no programa cancelado, e pode perder o direito ao incentivo fiscal da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia.

O mesmo decreto10.854/2021, através do artigo 178, determina que a parcela paga in natura pela pessoa jurídica beneficiária, no âmbito do PAT, ou disponibilizada na forma de instrumentos de pagamento, **vedado o seu pagamento em dinheiro:**

I - não tem natureza salarial;

II - não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos; e

III - não constitui base de incidência do FGTS.

Além disso, o artigo 143 da Portaria nº 672, de 8 de novembro de 2021 determina que o empregador não pode:

I - Suspender, reduzir ou suprimir o benefício do PAT a **título de punição ao trabalhador**;

II - Utilizar o PAT, sob qualquer forma, **como premiação;**

III - Operacionalizar o PAT **com participação do trabalhador superior a vinte por cento do custo direto** da refeição; e

IV **- Exigir ou receber,** das entidades de alimentação coletiva, **qualquer tipo de deságio** ou imposição de descontos sobre o valor contratado, prazos de repasse que descaracterizem a natureza pré-paga dos valores a serem disponibilizados aos trabalhadores, ou outras verbas e benefícios diretos ou indiretos de qualquer natureza não vinculados diretamente à promoção de saúde e segurança alimentar do trabalhador.

Não se aplica o disposto no inciso IV aos contratos vigentes, até a data de encerramento do contrato, **ou até dezoito meses após a data de vigência desta Portaria (**06/2023), o que ocorrer primeiro, proibida a prorrogação do referido contrato sem a devida adequação dos seus termos ao disposto neste artigo.

Os benefícios **só podem ser utilizados para comprar alimentos nos supermercados ou refeições prontas.**

Eles só podem ser concedidos **na forma de vales**. Assim, não é possível utilizar o recurso para comprar bebidas alcoólicas, nem sacar o dinheiro para utilizá-lo com outras finalidades.

Base Legal: Lei nº6.321/76; Decreto 10.854/2021; PORTARIA MTP Nº 672, DE 8 DE NOVEMBRO DE 2021

2.8.3 Procedimentos Operacionais

Inscrição no PAT

O empregador deve preencher o formulário eletrônico disponível no site. Vale lembrar que, a empresa beneficiária que vai ADERIR AO PAT pode ser tanto uma pessoa jurídica, quanto uma pessoa física.

Após se inscrever no PAT, o empregador pode fornecer a alimentação para seus colaboradores de três formas diferentes:

Serviço próprio

Também **conhecida como autogestão**, essa modalidade de distribuição de benefício permite que o próprio empregador compre e distribua alimentos aos colaboradores.

Nesse caso, a comida pode ser preparada e servida na forma de refeições prontas ou entregue numa cesta básica.

No entanto, a seleção dos alimentos que serão cozinhados ou distribuídos em cestas não pode ser feita de forma aleatória. Para participar do programa, essa seleção deve ser REALIZADA POR UM NUTRICIONISTA LEGALMENTE HABILITADO. Esse profissional será o responsável técnico que vai coordenar a implementação do PAT na empresa. Além disso, o nutricionista deve garantir que a seleção e preparo de alimentos siga todos os parâmetros nutricionais do programa, que estão estabelecidos por lei.

Vale observar especialmente a Norma Regulamentar 24 (NR 24), que trata sobre as condições sanitárias e conforto nos locais de trabalho.

Fornecimento de alimentação coletiva

O empregador também PODE CONTRATAR UMA EMPRESA TERCEIRIZADA para fornecer alimentação aos colaboradores. Assim como no método anterior, essa empresa terceirizada pode fornecer alimentos na forma de refeições prontas ou cestas básicas, a depender do que for acordado com o empregador.

Porém, para ser contratada, **a empresa fornecedora de alimentação coletiva também deve ser registrada no PAT** para viabilizar o programa.

Assim que essa empresa terceirizada for contratada, ela passa a ser responsável por várias funções:

- Administrar a cozinha e o refeitório da empresa contratante;
- Produzir refeições que serão enviadas prontas para o refeitório;

Prestação de serviço de alimentação coletiva

Por fim, o empregador PODE CONTRATAR UMA EMPRESA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS DE ALIMENTAÇÃO que também deve ser cadastrada no PAT.

Essa empresa terceirizada deve **administrar o sistema de documentos de legitimação e fornecer tíquetes, cupons, vales, cheques ou cartões eletrônicos carregados com o valor correspondente ao benefício.**

Além disso, esses documentos podem ser fornecidos de duas formas diferentes, como **vale-refeição (VR) ou vale-alimentação (VA).**

Vale lembrar que a empresa beneficiária pode adotar mais de um tipo de forma para fornecer a alimentação de seus colaboradores, como cesta-básica e vale-alimentação, por exemplo.

Base Legal: *art. 178 do Decreto nº 10.854/2021*.

2.8.4 O empregador que concede o BENEFÍCIO EM DINHEIRO pode se beneficiar do PAT?

Não. O empregador que fornece o benefício em dinheiro, mesmo que por força de acordo ou convenção coletiva de trabalho, não pode se inscrever no PAT, pois no Programa não se permite esse modo de concessão.

Por isso, a **concessão em dinheiro não dá direito à dedução fiscal**, e tem **repercussão no FGTS e na contribuição previdenciária,** pois que é considerado SALÁRIO, conforme art. 457 da CLT. Referência normativa: art. 457, caput, CLT; art. 178, pelo Decreto nº 10.854, de 2021;

2.8.5 Toda empresa pode se cadastrar no PAT

Não, porque a lei estabelece regras para a participação no programa. No caso da empresa beneficiária, ou seja, do empregador, ela deve ser inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas (CNPJ).

Lembrando que o programa aceita a inscrição de diferentes modalidades de empresa, incluindo sociedades limitadas, microempreendedores individuais (MEI), Empresas de Pequeno Porte (EPP) e até microempresas (ME).

Além disso, o **nutricionista** que vai trabalhar como responsável técnico para a implementação do PAT na empresa, **também deve ser cadastrado no programa**. Para isso, esse profissional deve ser graduado em Nutrição e ter registro no Conselho Regional de Nutrição. Lembrando que ele pode se cadastrar como pessoa física.

2.8.6 Principais vantagens do PAT

Apesar das regulamentações descritas acima, é importante lembrar que a **adesão ao PAT é FACULTATIVA E VOLUNTÁRIA**. Por isso, nenhuma empresa é obrigada a se cadastrar.

Porém, vale lembrar que a adesão ao programa garante uma série de benefícios tanto para os empregadores, quanto para os funcionários.

De acordo com a Portaria Interministerial nº 05/99, uma vez efetivada a adesão ao PAT esta será por **prazo indeterminado, não havendo mais necessidade de qualquer procedimento** junto ao Órgão Gestor do Programa de Alimentação, no sentido de apresentar anualmente seus formulários de inscrição.

Veja as vantagens abaixo.

Para a empresa

- Nos programas previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho e Emprego, a parcela paga "in natura" pela empresa **não tem natureza salarial**, não se incorpora à remuneração para quaisquer efeitos, não constitui base de incidência de contribuição Previdenciária ou do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), nem se configura como rendimento tributável do trabalhador. As empresas continuam com acesso a outros benefícios do programa, **como a isenção do pagamento de encargos sociais sobre o valor dos benefícios concedidos em alimentos (INSS)**;
- Não gera acréscimos no cálculo de vários direitos trabalhistas, como décimo terceiro salário e férias

  Base Legal: art. 3º da Lei nº 6.321/1976; art. 178 do Decreto nº 10.854/2021.

Para os colaboradores

- O principal objetivo do PAT é melhorar a qualidade de vida e saúde do trabalhador através de uma alimentação adequada.
- O funcionário tem mais liberdade para escolher sua alimentação, tem acesso a alimentos com maior qualidade e ainda reduz o número de faltas que pode ser descontada em seu salário.

2.8.7 Incentivo Fiscal do IRPJ

Não é obrigatório por lei que as empresas façam o seu cadastro no PAT. Porém, para as organizações que atuam sob o regime tributário do **Lucro Real**, **há a possibilidade de desconto no Imposto de Renda de pessoa jurídica**, e para isso é necessário o cadastro.

A pessoa jurídica poderá deduzir do imposto sobre a renda (IRPJ) devido o valor equivalente à aplicação da alíquota do imposto sobre a soma das DESPESAS DE CUSTEIO REALIZADAS NO PERÍODO DE APURAÇÃO, no PAT, mas apenas às empresas optantes pela tributação com base em lucro real.

Essa dedução **não pode ultrapassar 4% sobre o IR devido** em cada período de apuração. O excesso pode ser **transferido para dedução nos dois anos-calendário seguintes**.

Não incidindo sobre o Adicional de IRPJ (10%).

2.8.8 Redução pela IN-2.305/2025

Em regra, os incentivos do IRPJ que são operacionalizados por meio de dedução do Imposto de Renda devido são alcançados pela redução promovida pela Lei Complementar. **No caso o PAT está listados no DGT. Logo, pode-se afirmar que a redução atinge esse caso.**

Para os casos de incentivos que são operacionalizados por meio de dedução do tributo devido, a Lei Complementar determina que a redução

deverá ser efetivada mediante a aplicação de 90% (noventa por cento) da redução do tributo prevista na legislação específica do benefício.

1. Exemplo de Cálculo do Incentivo

Cálculo quando os **15% DAS DESPESAS** admitidas no PAT = R$ 1.000,00

Passo	Descrição do cálculo	Valor	O que significa?
1	IRPJ devido à alíquota de 15%	R$ 10.000,00	Imposto normal apurado pela empresa, sem considerar o adicional de 10%.
2	15% das despesas de custeio admitidas no PAT	R$ 1.000,00	Valor potencial do incentivo antes do limite legal.
3	Limite legal antigo: 4% do IRPJ	R$ 400,00	Teto máximo que a regra original permitia deduzir.
4	Benefício original	R$ 400,00	Menor valor entre R$ 1.000,00 e R$ 400,00.
5	Aplicação do corte linear	90%	Redução do benefício conforme a regra da LC 224/2025/IN 2.305/2025.
6	Benefício dedutível final	R$ 360,00	Valor efetivamente dedutível do IRPJ.
7	Aumento real do imposto	R$ 40,00	Diferença que a empresa deixou de aproveitar por causa do corte.

SE A DESPESA total do PAT foi de R$ 1.000,00, o cálculo correto seria:

Passo	Descrição	Valor
1	IRPJ devido à alíquota de 15%	R$ 10.000,00
2	Despesa de custeio do PAT	R$ 1.000,00
3	15% sobre a despesa do PAT	R$ 150,00
4	Limite legal antigo: 4% do IRPJ	R$ 400,00
5	Benefício original: menor entre R$ 150,00 e R$ 400,00	**R$ 150,00**
6	Limite com corte: 3,6% do IRPJ	R$ 360,00
7	Benefício final: menor entre R$ 150,00 e R$ 360,00	**R$ 150,00**
8	Aumento real do imposto	**R$ 0,00**

Você pode montar a planilha de duas formas:

Forma mais segura e didática

- Calcular 15% das despesas admitidas do PAT;
- Calcular 4% do IRPJ devido à alíquota de 15%;
- Pegar o menor valor;
- Aplicar 90% sobre esse menor valor.

Fórmula

PAT com corte = menor entre [15% × despesas PAT] e [4% × IRPJ 15%] × 90%

Forma equivalente

Você também pode calcular direto assim:

PAT com corte = menor entre [13,5% × despesas PAT] e [3,6% × IRPJ 15%]

Mas eu prefiro a primeira forma para explicar ao cliente, porque deixa claro que o corte é no benefício, e não na despesa operacional em si.

Ponto importante

A despesa de alimentação como despesa operacional continua seguindo a regra normal de dedutibilidade no lucro real. O que sofre o corte linear é o incentivo fiscal de dedução do IRPJ, ou seja, o valor que seria abatido diretamente do imposto devido.

2.8.9 Despesas de Custeio do PAT

As despesas de custeio admitidas na base de cálculo do incentivo são aquelas que vierem **a constituir O CUSTO DIRETO E EXCLUSIVO** do serviço de alimentação.

Base legal: Art. 1º da Lei nº 6.321/1976 e Art. 641 do Decreto nº 9.580/2018 (RIR/18).

2.8.10 Base de Cálculo da dedução fiscal

A base de cálculo deve ser composta estritamente POR DESPESAS DE CUSTEIO DIRETO. Contudo, o conceito de "custeio" varia conforme a modalidade que a empresa adota.

Base Legal: Art. 645 do RIR/2018 (Decreto nº 9.580/2018)

1. **O que integra a Base de Cálculo**

1. Se a empresa tem Refeitório Próprio (Serviço Próprio):

- Matéria-prima: Alimentos, ingredientes e insumos.
- Mão de obra direta: Salários e encargos de cozinheiros, nutricionistas e auxiliares de cozinha.
- Energia e Gás: Gastos de energia elétrica e gás utilizados exclusivamente na área de preparo.
- Limpeza e Manutenção: Material de limpeza específico para o refeitório e manutenção de equipamentos de cozinha.

2. Se a empresa contrata Terceiros (Refeição Convênio ou Coletiva):

- **O valor da fatura** paga à empresa fornecedora de alimentação (Ex: Ticket, Sodexo, Alelo) ou à empresa que administra o restaurante interno.

Atenção: Apenas o valor do benefício concedido entra na conta. Taxas de serviço/administração pagas à operadora costumam ser aceitas como despesa operacional, mas há discussões sobre integrá-las ao benefício do incentivo fiscal (a visão conservadora as exclui do cálculo dos 4%).

3. No caso de Terceirização

No caso de terceirização, **a lógica do custeio direto se simplifica**, mas exige atenção aos detalhes da nota fiscal. Existem duas formas comuns de terceirização no PAT: a Refeição Convênio (cartão-alimentação/refeição) e a **Refeição Coletiva (restaurante administrado por terceiros dentro da empresa).**

- **Refeição Convênio (Vouchers/Cartões)**

Nesta modalidade, a base de cálculo do incentivo **é o valor facial creditado no cartão** do trabalhador.

O que entra: O valor efetivamente destinado à alimentação do empregado.

O que NÃO entra: Taxas de Administração: Se a operadora do cartão cobra uma taxa para gerenciar o serviço, esse valor é uma despesa operacional dedutível no lucro líquido, mas não compõe a base do incentivo de 4% do IRPJ.

Custos de emissão de cartões: Taxas de via de cartão ou taxas de entrega.

- **Refeição Coletiva (Restaurante Terceirizado)**

Aqui, uma empresa especializada (ex: GR, Sapore) monta e opera a cozinha dentro da sua unidade.

O que entra: O valor total da nota fiscal de prestação de serviços de alimentação, desde que se refira ao custo das refeições.

O que NÃO entra: Se a empresa terceirizada cobrar separadamente por reformas no espaço ou aluguel de equipamentos, esses valores devem ser segregados. Apenas o "serviço de alimentação" propriamente dito gera o incentivo.

- **Regras Cruciais para Terceirização**

A Participação do Trabalhador

Um ponto fundamental: se a empresa desconta uma parte do valor do trabalhador (a famosa "coparticipação"), **esse valor deve ser subtraído do custo total** antes de calcular o incentivo.

Fórmula: (Custo Total da Terceirizada) – (Valor Descontado do Empregado) = Base de Cálculo do Incentivo

- **O Registro da Terceirizada**

Para que a sua empresa possa deduzir os gastos, a empresa terceirizada (fornecedora da refeição ou do cartão) precisa obrigatoriamente estar registrada no Programa de Alimentação do Trabalhador junto ao Ministério do Trabalho e Emprego. Se ela não estiver regular, sua dedução pode ser glosada (anulada) pela Receita Federal.

Exemplo Prático:

Se a empresa paga R$ 1.000,00 para uma operadora de cartões, sendo R$ 980,00 de saldo para os funcionários e R$ 20,00 de taxa:

A base para os 4% de incentivo será apenas os R$ 980,00.

Os R$ 20,00 entram apenas como despesa comum para reduzir o Lucro Real (baixa o imposto em 15% + 10% de adicional, **mas não gera o crédito direto de 15% do PAT).**

2. **O que NÃO Integra a Base de Cálculo**

Você não pode incluir custos que sejam considerados "despesas administrativas gerais" ou "gastos de infraestrutura", tais como:

- Aluguel do imóvel onde fica o refeitório.
- Depreciação de prédios ou máquinas (embora sejam custos contábeis, o fisco restringe a base do incentivo ao custeio direto).
- Fretes e transporte que não estejam embutidos no preço da mercadoria/refeição.
- Brindes ou mimos que não tenham caráter estritamente nutricional de refeição.

3. Resumo do Fluxo de Cálculo

Tipo de Custo	Pode compor a base do incentivo?
Alimentos / Insumos	**Sim**
Salário da Cozinheira	**Sim**
Gás da Cozinha	**Sim**
Aluguel do Refeitório	**Não**
Taxa de Adm. do Cartão	**Discutível (Recomendado Não)**

Base Legal: art. 641 do Decreto nº 9.580, de 2018, § único; Parecer Normativo CST nº 25/78; art. 641,645 §único RIR/2018; Lei 6.321/76

O RIR/2018 é claro ao dizer que os custos devem ser "DIRETOS E EXCLUSIVOS", o que reforça que qualquer rateio de despesas indiretas da empresa (como segurança, recepção ou administração geral) deve ser expurgado da base de cálculo do benefício do PAT.

2.8.11 Extensão no caso de novo emprego

As pessoas jurídicas beneficiárias do PAT poderão estender o benefício previsto no Programa aos trabalhadores por elas dispensados, **no período de transição para novo emprego**, limitada a extensão ao período **de seis meses.**

2.8.12 Extensão para empregados em curso ou programa de qualificação profissional

As pessoas jurídicas beneficiárias do PAT poderão estender o benefício previsto no Programa aos empregados **que estejam com contrato suspenso para participação em curso ou programa de qualificação profissional**, limitada essa extensão ao período **de cinco meses.**

2.8.13 A concessão em dinheiro

A concessão em dinheiro não dá direito à dedução fiscal, e tem repercussão no FGTS e na contribuição previdenciária, pois que é considerado salário, conforme art. 457 da CLT.

Base Legal: art. 641, 642, §4º e 5º, art. 645 do RIR/2018

2.8.14 Mudanças no Programa de Alimentação do Trabalhador em 2021

O novo PAT permitiu que as empresas prestadoras de serviços de vale-alimentação e vale-refeição ofereçam modelos:

1. **Arranjo aberto de pagamento (rede credenciada por meio de cartão bandeirado):**

   O cartão agora pode ter bandeiras (Visa, Mastercard, etc.), permitindo que o trabalhador use o benefício em qualquer estabelecimento que aceite aquela bandeira, ampliando drasticamente a rede de aceitação.

2. **Arranjo Fechado (rede credenciada própria)**

É o modelo tradicional. O cartão só passa em máquinas específicas da operadora (ex: o cartão da marca X só passa na maquininha da marca X).

Na prática, ela dará mais liberdade ao trabalhador, que poderá utilizar seu cartão em mais estabelecimentos.

3. **Portabilidade (Liberdade de Escolha)**

O trabalhador agora é o "dono" do seu benefício. Assim como ocorre com contas bancárias, ele pode solicitar a transferência gratuita de seus créditos de uma operadora para outra que ele prefira.

Data-chave: A regulamentação definitiva e o início da operacionalização plena foram ajustados para 01/05/2024.

4. **Fim da "Taxa Negativa" (Rebate)**

O que era: As operadoras ofereciam descontos para as empresas (ex: a empresa comprava R$ 100 mil em vales, mas pagava apenas R$ 98 mil).

O Problema: Para compensar esse prejuízo, as operadoras cobravam taxas altíssimas (os 6% que você mencionou) dos restaurantes e supermercados, o que acabava encarecendo o preço da comida para o trabalhador.

A Regra: Agora é proibido qualquer tipo de deságio, descontos ou prazos de pagamento que descaracterizem a natureza pré-paga.

5. **Mudança nas taxas das Maquininhas**

O Decreto 12.712/2025 veio justamente para dar o "golpe de misericórdia" na chamada taxa negativa (ou deságio).

Funciona assim: antes, as operadoras de cartão ofereciam descontos para as empresas (ex: a empresa pagava R$ 980 para carregar e R$ 1.000 em benefícios). Para recuperar esse dinheiro, as operadoras **cobravam taxas altíssimas dos restaurantes**, que por sua vez repassavam o custo aumentando o preço da comida para o trabalhador.

Com o novo decreto:

- Proibição Clara: Fica proibida qualquer forma de "rebate", bonificação ou prazo de pagamento estendido que beneficie a empresa contratante em troca do contrato de VR/VA.
- Equilíbrio de Custos: Ao zerar esse benefício para o RH, o governo conseguiu baixar o teto da taxa cobrada dos estabelecimentos para 3,6%.

- Fim da "Corda Bamba": O objetivo é que o valor do benefício seja usado 100% para a comida do trabalhador, sem que ninguém no meio do caminho tire uma "fatia" que acabe encarecendo o prato feito.

Basicamente, o governo quer acabar com o "almoço grátis" das empresas que era pago pelos donos de restaurantes.

6. 4. Saldo Remanescente

O saldo não expira de forma punitiva. O valor carregado é de propriedade do trabalhador e deve permanecer disponível para uso integral, reforçando o caráter de segurança alimentar.

2.8.15 Contabilização

A pessoa jurídica deverá destacar contabilmente, **com subtítulos por natureza de gastos**, as despesas constantes do PAT.

2.8.16 Exemplo de Cálculo

Para mostrar como funciona o desconto no PAT, ou seja, como o incentivo fiscal beneficia o empresário, vamos apresentar um exemplo prático.

1. Participação do trabalhador no PAT — limite de 20%

Vamos supor que uma empresa com 20 funcionários ofereça aproximadamente 6.000 vale-refeição ao longo do ano. Cada vale-refeição tem o valor de R$ 20,00.

Ou seja, ao todo, essa empresa gastou:

Custo direto da refeição durante o ano:

6.000 × R$ 20,00 = R$ 120.000,00

No entanto, se a empresa optar por descontar a participação do trabalhador, esse desconto fica limitado a 20% do custo direto da refeição.

Participação do trabalhador:

R$ 120.000,00 × 20% = R$ 24.000,00

Em seguida, basta descontar esse valor do custo total:

Despesa de custeio da empresa:

R$ 120.000,00 – R$ 24.000,00 = R$ 96.000,00

Esse valor de R$ 96.000,00 representa a parcela efetivamente suportada pela empresa no programa.

O exemplo está no limite máximo permitido para participação do trabalhador. Se a empresa descontar percentual superior a 20%, há risco de descumprimento das regras do PAT e perda do incentivo fiscal.

Com base nesse valor, podemos calcular o incentivo fiscal da empresa.

2. Memória de Cálculo do Incentivo

O cálculo para chegar à base do incentivo segue o seguinte fluxo:

Custo bruto das refeições: R$ 120.000,00

(-) Participação do empregado: R$ 24.000,00

(=) Despesa de custeio da empresa: R$ 96.000,00

Até aqui, ainda não estamos calculando o desconto no IRPJ. Estamos apenas apurando a despesa de custeio efetivamente suportada pela empresa.

Agora vem o cálculo do incentivo:

R$ 96.000,00 × 15% = R$ 14.400,00

Esse valor de R$ 14.400,00 representa o incentivo fiscal potencial do PAT, antes da aplicação do limite legal.

Atenção: o corte de 90% da IN RFB nº 2.305/2025 não deve ser aplicado diretamente sobre os R$ 96.000,00 da despesa de custeio. Primeiro calcula-se o incentivo normal e depois se aplica a regra de limitação.

3. **Aplicando o Incentivo Fiscal — O "Pulo do Gato"**

Para saber quanto de imposto a empresa poderá deixar de pagar, o cálculo não para nos R$ 14.400,00.

A legislação determina que o incentivo do PAT deve respeitar o limite de dedução sobre o IRPJ devido à alíquota básica de 15%, sem considerar o adicional de 10%.

Vamos supor que o IRPJ devido, antes do PAT, seja de:

IRPJ devido à alíquota de 15%: R$ 100.000,00

Regra antes do corte

O limite legal era de 4% do IRPJ devido:

R$ 100.000,00 × 4% = R$ 4.000,00

Agora comparamos:

Incentivo potencial calculado sobre a despesa: R$ 14.400,00

Limite legal de 4% do IRPJ: R$ 4.000,00

Como a legislação manda utilizar o menor valor, o benefício aproveitável antes do corte seria: R$ 4.000,00

4. Aplicação do Corte de 90% — IN RFB nº 2.305/2025

Com a redução linear dos incentivos fiscais, não se corta a despesa de custeio da empresa. O que se reduz é o limite ou o valor do benefício fiscal aproveitável, conforme a natureza do incentivo.

No caso do PAT, como o benefício é operacionalizado por dedução do IRPJ devido, a Receita Federal orienta aplicar 90% sobre o limite legal de dedução.

Assim, o limite de 4% passa a equivaler, na prática, a 3,6%: 4% × 90% = 3,6%

Aplicando ao exemplo: R$ 100.000,00 × 3,6% = R$ 3.600,00

Portanto, com o corte, o valor que poderá ser abatido do IRPJ será: R$ 3.600,00

5. Exemplo de Limitação no Imposto

Se o IRPJ devido antes do PAT fosse de R$ 100.000,00, teríamos:

Sem o corte

Despesa de custeio suportada pela empresa: R$ 96.000,00

Incentivo potencial: R$ 96.000,00 × 15% = R$ 14.400,00

Limite de 4% do IRPJ: R$ 100.000,00 × 4% = R$ 4.000,00

Benefício dedutível no período: R$ 4.000,00

Com o corte

Despesa de custeio suportada pela empresa: R$ 96.000,00

Incentivo potencial: R$ 96.000,00 × 15% = R$ 14.400,00

Limite ajustado de 3,6% do IRPJ: R$ 100.000,00 × 3,6% = R$ 3.600,00

Benefício dedutível no período: R$ 3.600,00

Impacto do corte

R$ 4.000,00 – R$ 3.600,00 = R$ 400,00

Esse valor de R$ 400,00 representa o aumento efetivo do IRPJ a pagar no período, decorrente da redução linear do incentivo fiscal.

6. Resumo das Regras de Ouro

A participação do trabalhador é obrigatória? Não. A empresa pode assumir 100% do custo. Mas, se optar por descontar do empregado, o limite é de 20% do custo direto da refeição.

A base do incentivo é sempre o valor líquido suportado pela empresa? Sim. Deve-se excluir a participação do trabalhador, pois o governo não concede incentivo fiscal sobre a parcela que foi custeada pelo próprio empregado.

O corte de 90% é aplicado sobre a despesa de custeio? Não. Esse é o ponto mais importante. No PAT, não se reduz a despesa de R$ 96.000,00 para R$ 86.400,00. Primeiro calcula-se o incentivo potencial, aplicando 15% sobre a despesa de custeio. Depois, compara-se esse valor com o limite legal do IRPJ.

Como fica o limite após a IN RFB nº 2.305/2025? O limite de 4% do IRPJ passa a ser, na prática, 3,6%, porque a Receita Federal orienta aplicar 90% sobre o limite original.

Existe transporte do excedente? Sim. O valor do incentivo que exceder o limite de dedução do período deve ser controlado para eventual aproveitamento nos dois anos-calendário subsequentes, sempre respeitando os limites aplicáveis em cada período.

7. Quadro Comparativo

Descrição	Sem corte	Com corte
Custo bruto das refeições	R$ 120.000,00	R$ 120.000,00
Participação do trabalhador	R$ 24.000,00	R$ 24.000,00
Despesa suportada pela empresa	R$ 96.000,00	R$ 96.000,00
Incentivo potencial — 15%	R$ 14.400,00	R$ 14.400,00
IRPJ devido à alíquota de 15%	R$ 100.000,00	R$ 100.000,00
Limite aplicável	4%	3,60%
Valor máximo dedutível	R$ 4.000,00	R$ 3.600,00
Aumento do IRPJ pelo corte	—	R$ 400,00

Frase didática para fixação

No PAT, o corte da IN RFB nº 2.305/2025 não reduz a despesa de alimentação da empresa. A despesa continua sendo apurada normalmente. O que muda é o limite do incentivo fiscal no IRPJ: antes, o teto era de 4%; com o corte de 10%, o teto passa a ser 3,6%.

Portanto, a empresa não corta duas vezes. Primeiro ela calcula o incentivo conforme a regra normal do PAT. Depois aplica o limite já ajustado pela redução linear.

8. De onde vem o "R$ 1,99"?

Essa regra (o limite de R$ 1,99) refere-se a um parâmetro histórico de cálculo que foi muito utilizado, **mas que sofreu alterações importantes e, recentemente, foi afastado para fins de cálculo do benefício.**

Esse valor surgiu há décadas através da Portaria Interministerial nº 326/1977, que fixava o custo máximo da refeição para fins de incentivo. Durante muito tempo, a regra era:

- O incentivo era de 15% sobre o custo da refeição, mas esse custo era limitado a um valor fixado pelo governo (que, após as conversões monetárias, chegou a esse patamar de R$ 1,99 por refeição).
- Se a refeição custasse R$ 20,00, você só podia calcular o incentivo sobre R$ 1,99.

9. A Situação Atual: Essa regra ainda vale?

Não para o cálculo do incentivo direto atual. Com o passar dos anos e as atualizações da legislação (especialmente o Decreto nº 9.580/2018 e as recentes decisões judiciais/administrativas como a Solução de Consulta nº 3/2026 que discutimos no início), o entendimento consolidado é:

- O incentivo incide sobre o CUSTO REAL e direto da refeição, e não mais sobre esse valor fixo e defasado de R$ 1,99.
- Se a sua empresa gasta R$ 20,00 (líquido da participação do empregado), você aplica os 15% sobre os R$ 20,00.

Por que você ainda encontra esse valor de R$ 1,99?

Muitos sistemas de contabilidade antigos e materiais de estudo desatualizados ainda mencionam esse valor porque **ele nunca foi "explicitamente" revogado por uma lei** de mesma hierarquia, mas ele caiu em desuso por ser **considerado confiscatório** e ilegal pelos tribunais (STJ), já que a Lei 6.321/76 fala em **"custo da refeição"** e não dá poder ao Executivo para limitar esse valor tão abaixo do mercado.

- Esqueça o limite de R$ 1,99.
- Utilize o Custo Real Direto (descontada a participação do trabalhador).
- Respeite o limite global de 4% do IRPJ devido.

O cálculo correto e aceito hoje pela Receita Federal (especialmente após o Parecer PGFN 1506/2024) deve considerar o valor total gasto pela empresa no benefício.

2.8.17 Adicional do imposto - Irredutibilidade

Sobre o valor do adicional do **imposto (10%) não serão permitidas quaisquer deduções a título de incentivos fiscais.**

Base Legal: art. 125 da IN SRF nº 267/2002.

2.8.18 Pessoas Jurídicas não abrangidas pelo benefício

Não poderão gozar dos incentivos relativos ao PAT:

a) as pessoas jurídicas tributadas com base no **lucro presumido;**

b) as pessoas jurídicas tributadas com base no **lucro arbitrado;**

c) as pessoas jurídicas instaladas em Zona de Processamento de Exportação (ZPE);

d) as microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), optantes pelo Simples Nacional;

- A vedação de que trata o item "a" não se aplica às pessoas jurídicas que optarem pelo regime de tributação com base no lucro presumido **durante o período em que submetidas ao Programa de Recuperação Fiscal (Refis).**

Base Legal : art. §1º, 129 da IN SRF nº 267/2002; art. 24 da Lei Complementar nº 123/2006.

2.8.19 Dedutibilidade da Despesa

As despesas de alimentação fornecidas pela pessoa jurídica, indistintamente, a todos os seus empregados, **são dedutíveis na determinação do Lucro Real.**

2.8.20 Tratamento para Sócios, acionistas, diretores não empregados e administradores

Essa é uma distinção fundamental no Direito Tributário e Previdenciário: **poder receber é diferente de poder gerar incentivo fiscal.**

Aqui está a resposta dividida pelos dois ângulos (IRPJ vs. Justiça do Trabalho/Previdência):

1. No Âmbito do Incentivo Fiscal (IRPJ)

Não pode gerar dedução. A legislação do PAT é clara: o incentivo fiscal (a dedução de 4% do IRPJ) foi criado exclusivamente para o trabalhador (empregado).

Vedações: Sócios, acionistas, diretores não empregados e administradores não podem ser incluídos **na base de cálculo do incentivo fiscal do PAT.**

Consequência: Se a empresa gasta R$ 1.000,00 com o vale-alimentação de um sócio, esse valor deve ser excluído do cálculo dos 4% de dedução direta do imposto.

Base Legal: Art. 641, § 4º do RIR/2018.

2. Eles podem receber o benefício? (Uso do Cartão)

Sim, eles podem receber, mas o tratamento contábil e fiscal é diferente:

Despesa Operacional: É **vedada a dedução de despesas com a alimentação de sócios, acionistas e administradores. Incluem-se nas adições.**

Art. 260 do RIR

Risco Previdenciário/Trabalhista: Diferente dos empregados, para os **sócios não existe a proteção da "não incorporação ao salário"** via PAT da mesma forma. No entanto, na prática, as empresas fornecem o cartão para manter a isonomia no refeitório ou na cultura da empresa.

3. O perigo da "Confusão Patrimonial"

Se a empresa incluir os gastos com alimentação dos sócios dentro da planilha que calcula o incentivo de 4% do PAT, a Receita Federal pode glosar (cancelar) essa parcela do benefício e cobrar o imposto com multa de 75%.

Dica Prática: No sistema de RH ou na contabilidade, **crie contas separadas:**

- Alimentação de Empregados (Conta PAT) -> Vai para o cálculo do incentivo.
- Alimentação de Administradores (Conta Geral) -> Apenas reduz o lucro líquido, sem o crédito de 4%.

As regras de dedutibilidade deste tópico **também são aplicáveis em relação à CSLL.**

2.8.21 Menor Aprendiz

Em regra, a contratação dos aprendizes se faz diretamente pelo empregador obrigado ao preenchimento da cota legal, caso em que os aprendizes são empregados.

No caso dos aprendizes contratados de forma indireta, pelas entidades a que se referem os incisos II e III do caput do art. 430 ou por entidades sem fins lucrativos não abrangidas pelo disposto na alínea "a" do art. 431, não geram vínculos empregatícios com a empresa tomadora. Sendo assim, no primeiro caso, o dos empregados aprendizes, a pessoa jurídica beneficiária do PAT deverá oportunizar o ingresso no PAT à semelhança dos demais empregados.

Já no segundo caso, o dos aprendizes contratados indiretamente, **o atendimento não é obrigatório.**

Base Legal: art. 2º, caput, da Lei nº 6.321, de 1976; arts. 430 e 431 da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1943; art.171, do Decreto nº 10.854, de 2021.

2.8.22 Prêmio em cestas de alimentação - Empresa com Programa de Alimentação do Trabalhador

A empresa beneficiária do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) poderá conceder cestas de alimentos como prêmio, como no caso se atingiram metas de vendas?

Não. É vedado à pessoa jurídica beneficiária do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) utilizar o Programa, sob qualquer forma, como premiação.

A execução inadequada do Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), a qual é configurada, isolada ou cumulativamente, pelo descumprimento dos artigos 142 a 146 da Portaria MTP nº 672/2021, acarretará o cancelamento da inscrição da pessoa jurídica ou do registro da empresa fornecedora ou facilitadora de aquisição de refeições ou gêneros alimentícios no PAT pela Secretaria de Trabalho do Ministério do Trabalho e Previdência (MTP), desde a data da primeira irregularidade passível de cancelamento.

Base Legal: Arts. 143, caput, II e 148 da Portaria MTP nº 672/

2.8.23 Resumo do Incentivo Fiscal

Tipo de Incentivo			**PAT - Programa de Alimentação do Trabalhador**	
A quem se aplica			**Empresas Tributadas pelo Lucro Real**	
Legislação: Lei nº6.321, de 14 de abril de 1976; Lei nº6.321, de 14 de abril de 1976; Art.641 do RIR/18 – IN 2305/2025				
Incentivo	**Benefício**	**Limite Percentual**	**Condições/ Obrigação**	**Dedutibilidade**
Despesas de Custeio	Dedução dos 15% das despesas de custeio do IR devido	4% do IRPJ devido	Ter Cadastro no PAT	Despesa Dedutível do IRPJ e da CSLL
Observações: Podendo o eventual excesso ser transferido para dedução nos 2 (dois) anos-calendário subsequentes.				

2.9 PROGRAMA EMPRESA CIDADÃ – LICENÇAS MATERNIDADE



Foi publicada no Diário Oficial da União de 10.09.2008, a Lei nº 11.770 e regulamentado pelo Decreto nº 10.854/2021, que cria o "Programa Empresa Cidadã", **destinado à prorrogação da licença-maternidade mediante a concessão de incentivo fiscal.**

De acordo com a referida lei, o prazo de 120 (cento e vinte dias) da licença-maternidade, **pode ser prorrogado por mais 60 (sessenta) dias.**

Legislação Básica:

- Lei nº 11.770/2008
- Decreto nº 10.854/2021

2.9.1 Adesão ao Programa

Para a obtenção deste benefício, a empregada terá de solicitar a prorrogação do salário-maternidade até o final do primeiro mês após o parto desde que a pessoa jurídica empregadora tenha aderido previamente ao Programa Empresa Cidadã mediante requerimento de adesão no site da Secretaria da Receita Federal na Internet.

O requerimento acima mencionado deverá ser solicitado à Receita Federal por pessoa responsável perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), por meio de certificação digital ou mediante código de acesso.

As pessoas jurídicas poderão aderir ao Programa Empresa Cidadã por meio do Atendimento Virtual (e-CAC), utilizando código de acesso ou certificado digital. É possível ainda, a qualquer tempo, o cancelamento da adesão. Enquanto a funcionalidade de cancelamento não for disponibilizada, a solicitação deverá ser feita em qualquer Unidade de Atendimento.

Base Legal: Lei nº 8. 213-1991; Decreto nº 10.854/2021; Instrução Normativa RFB nº 1.292-2012.

2.9.2 Extensão do Benefício

O Programa Empresa Cidadã também estendeu o benefício à empregada da pessoa jurídica **que adotar criança ou obtiver guarda judicial** para fins de adoção, com os períodos abaixo:

- por 60 dias – pela adoção de crianças com até um ano de idade;

- por 30 dias – pela adoção de crianças entre um e quatro anos de idade;

- por 15 dias – pela adoção de crianças entre quatro e oito anos de idade.

2.9.3 Restrições

Durante o período de prorrogação da licença-maternidade a empregada não poderá exercer atividade remunerada.

A criança não poderá ser mantida em creche ou entidade semelhante.

Base Legal: Art. 648 do RIR/18; art. 5º, Lei 11.770/08

2.9.4 Incentivo Fiscal do IRPJ

A pessoa jurídica que aderir ao Programa, desde que tributada com base no lucro real PODERÁ DEDUZIR DO IMPOSTO DE RENDA devido, em cada período de apuração, **O TOTAL DA REMUNERAÇÃO integral da empregada pago nos 60 (sessenta) dias de prorrogação** de sua licença-maternidade, VEDADA A DEDUÇÃO COMO DESPESA OPERACIONAL.

Todavia, a dedução fica **limitada ao valor do IRPJ devido** com base no lucro real trimestral ou no lucro real apurado no ajuste anual. (nos pagamentos mensais).

- **Base:** O salário integral pago durante a prorrogação (os 60 dias extras que a empresa concede além dos 120 dias obrigatórios da Previdência).
- **Regra de Ouro:** Esse valor é deduzido diretamente do IRPJ devido.

A dedução não está sujeita ao limite de 4% (como o PAT). Ela é limitada ao total do imposto devido no período.

- Mensal (Estimativa): Você pode deduzir nos pagamentos mensais por estimativa.
- Ajuste Anual: O valor final é consolidado no ajuste anual.

Portanto, a empresa deve adicionar a remuneração ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando registrada como despesa, e depois aproveitar o incentivo diretamente contra o IRPJ devido.

1. Redução pela IN-2.305/2025

Trata-se de benefícios fiscais previstos no DGT anexo à Lei Orçamentária Anual de 2026 que não foram taxativamente excluídos pelo § 8º do art. 4º da Lei Complementar nº 224, de 2025. **Cabe Redução**.

Com a redução linear da IN RFB nº 2.305/2025, o benefício fiscal passa a ser aproveitado em 90% do valor originalmente dedutível.

2. Quadro dos Limites — Pessoa Jurídica

Incentivo	Regra original	Regra com IN RFB nº 2.305/2025	Observações práticas
Empresa Cidadã	Dedução de 100% da remuneração paga no período de prorrogação da licença, limitada ao IRPJ devido	Dedução de 90% da remuneração paga no período de prorrogação da licença, limitada ao IRPJ devido	O corte não reduz o salário pago; reduz apenas o valor aproveitável como incentivo no IRPJ.

3. Exemplo de Cálculo do Incentivo

Premissas do Exemplo

- Salário mensal: R$ 3.000,00
- Período incentivado: 60 dias (2 meses)

  👉 Base: R$ 6.000,00

  Adicional de IRPJ de 10% Não considerado para fins didáticos, estamos trabalhando apenas com o IRPJ devido à alíquota básica de 15%.

Planilha Comparativa — Antes e Depois do Corte

Etapa	Descrição	Regra Tradicional (R$)	Com Corte 90% (R$)	Impacto (R$)
1	Salário mensal	3.000,00	3.000,00	—
2	Período incentivado	2 meses	2 meses	—
3	**Total (60 dias)**	**6.000,00**	**6.000,00**	—
4	**Base do incentivo**	6.000,00	**5.400,00**	**-600,00**
5	IRPJ (15%)	900,00	810,00	**-90,00**

O incentivo:

Só existe sobre os 60 dias adicionais

Corresponde a 100% do salário pago nesse período, limitado ao IRPJ

IRPJ devido antes do incentivo: R$ 20.000,00(Lembrando: o incentivo abate direto do IRPJ)

Etapa	Descrição	Com Corte 90% (R$)
1	IRPJ devido (antes)	20.000,00
2	Base do incentivo	5.400,00
3	**Incentivo (100%)**	**5.400,00**
4	**IRPJ final a pagar**	**14.600,00**

Atenção ao Tratamento Contábil e Fiscal

A remuneração paga no período de prorrogação da licença deve ser registrada na escrituração contábil da empresa.

Entretanto, para fins fiscais, a legislação veda a dedução desse valor como despesa operacional quando a empresa utiliza o incentivo do Programa Empresa Cidadã.

Por isso, na prática, a empresa deve:

registrar a remuneração na contabilidade;

adicionar esse valor ao lucro líquido para fins de lucro real e base da CSLL, se registrado como despesa;

controlar individualmente os gastos por empregada ou empregado beneficiado;

deduzir do IRPJ devido apenas o valor permitido como incentivo fiscal;

aplicar a redução linear de 10% sobre o benefício aproveitável.

Conclusão Didática

No Programa Empresa Cidadã, o corte não reduz a remuneração paga ao empregado nem altera o direito trabalhista à prorrogação da licença.

A empresa continua pagando normalmente a remuneração integral no período prorrogado.

O que muda é o aproveitamento fiscal: antes, a empresa podia deduzir 100% da remuneração incentivada do IRPJ devido. Com a IN RFB nº 2.305/2025, passa a deduzir apenas 90%.

2.9.5 Contagem de Prazo - Mudança

Observe que a principal mudança na licença-maternidade em 2025, trazida pela **Lei nº 15.222/2025**, garante que os 120 dias de licença **comecem a contar apenas após a alta hospitalar** da mãe ou do recém-nascido, **caso a internação ultrapasse duas semanas.** Essa regra protege o tempo de convívio familiar, evitando que dias no hospital diminuam o período de licença em casa

2.9.6 Dedutibilidade da Despesa

O valor total da remuneração da empregada, pago no período de prorrogação de sua licença-maternidade e registrado na escrituração comercial, **DEVERÁ SER ADICIONADO ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real** e da **base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).**

2.9.7 Exigência para usufruir do benefício

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real que aderir ao Programa Empresa Cidadã, com o propósito de usufruir da dedução do IRPJ, **deverá**

comprovar regularidade quanto à quitação de tributos federais e demais créditos inscritos em Dívida Ativa da União.

Para fazer uso da dedução do IRPJ devido, à pessoa jurídica que aderir ao Programa fica OBRIGADA A CONTROLAR CONTABILMENTE OS GASTOS COM CUSTEIO DA PRORROGAÇÃO da licença-maternidade ou da licença à adotante, identificando de forma individualizada OS GASTOS POR EMPREGADA que requereu a prorrogação.

2.9.8 Resumo do Incentivo Fiscal

Tipo de Incentivo			**Programa Empresa Cidadã**	
A quem se aplica			**Empresas Tributadas pelo Lucro Real**	
Legislação: Lei nº 11.770, Decreto nº 10.854/2021, Art. 648 do RIR/18 – IN 2302/2025				
Incentivo	**Benefício**	**Limite Percentual**	**Condições/ Obrigação**	**Dedutibilidade**
Total da remuneração integral da empregada pago nos 60 (sessenta) dias de prorrogação	Dedução do IR o total da Remuneração paga	A dedução é limitada ao valor do IRPJ devido	1. A empregada terá de solicitar a prorrogação do salário-maternidade até o final do primeiro mês após o parto 2.Empresa obrigada controlar contabilmente o custo do período de prorrogação por empregada	DESPESA INDEDUTÍVEL para o IR e CSLL
Observações: A PJ deverá comprovar regularidade quanto à quitação de tributos federais e demais créditos inscritos em Dívida Ativa da União.				

2.10 PROGRAMA EMPRESA CIDADÃ - LICENÇA PATERNIDADE



Por intermédio da Lei nº 13.257/16, art.1º (DOU de 09/03/2016), foi alterada, dentre outras, a Lei nº 11.770/08, que instituiu o **Programa Empresa Cidadã**

DESTINADO A PRORROGAR:

I - **Por 15 (quinze) dias** a duração da **licença-paternidade**, nos termos desta Lei, além **dos 5 (cinco)** dias estabelecidos no § 1º do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias.

Se a empresa não fizer parte do programa, o pai tem direito apenas a 05 apenas.

Legislação Básica:

- Lei nº 11.770/08
- Decreto nº 10.854/2021
- Instrução Normativa RFB nº 991/10
- LEI Nº 15.371, DE 31 DE MARÇO DE 2026

2.10.1 Adesão ao Programa

Nos termos da Instrução Normativa RFB nº 991/10 a pessoa jurídica poderá aderir ao Programa Empresa Cidadã mediante Requerimento de Adesão formulado em nome do estabelecimento matriz, pelo responsável perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ).

O Requerimento de Adesão poderá ser formulado, exclusivamente, no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) na internet, no endereço: http://www.receita.fazenda.gov.br ou mediante certificado digital válido.

Salientamos que o requerimento de adesão, não produzirá efeito se o contribuinte não se enquadrar nas condições estabelecidas na citada Instrução Normativa.

A pessoa jurídica poderá cancelar sua adesão ao programa de que trata o caput, a qualquer tempo, por meio do site da RFB na Internet.

2.10.2 Prorrogação de 15 dias

Será garantida ao empregado da pessoa jurídica que aderir ao Programa, **desde que o empregado a requeira no prazo de 2 (dois) dias úteis após o parto.**

2.10.3 Adoção e Guarda Judicial

A ampliação vale para quem adota?

Sim. Homens que adotarem filhos poderão ter a licença ampliada. Isso já valia para as mães.

Quais são as obrigações dos pais?

Para ter o benefício, o pai deve comprovar participação em "programa ou atividade de orientação sobre paternidade responsável".

2.10.4 Perda do Direito

Durante a licença, os pais não podem exercer nenhum trabalho remunerado, ou perdem o direito. E a criança deverá ser mantida sob seus cuidados, sob pena de perderem o direito à prorrogação.

2.10.5 Incentivo Fiscal do IRPJ

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real poderá deduzir do imposto devido, em cada período de apuração, **o total da remuneração integral do empregado pago nos dias de prorrogação de sua licença-paternidade (15 dias),** vedada a dedução como despesa operacional.

2.10.6 Redução pela IN-2.305/2025

Trata-se de benefícios fiscais previstos no DGT anexo à Lei Orçamentária Anual de 2026 que não foram taxativamente excluídos pelo § 8º do art. 4º da Lei Complementar nº 224, de 2025. Cabe Redução.

Cálculo nos mesmos moldes da licença maternidade

2.10.7 Alterações trazidas pela Lei nº 15.371/2026

Após décadas de espera pela regulamentação do texto constitucional, esta lei alterou a CLT e a Lei Orgânica da Seguridade Social para **instituir novos prazos e criar um benefício específico para os pais**. As regras entram em vigor **a partir de 1º de janeiro de 2027.**

1. Ampliação Gradual da Licença-Paternidade (A Regra Geral)

A mudança mais visível é o fim do limite fixo de 5 dias. A licença passará a ter um aumento progressivo (escalonado) ao longo dos anos, para que as empresas e a Previdência possam se adaptar:

- Até 31/12/2026: Mantém-se a regra atual de 5 dias.
- A partir de 2027: Passa para 10 dias.
- A partir de 2028: Passa para 15 dias.
- A partir de 2029: Atinge o teto definitivo de 20 dias.

2. Cria de Salário Paternidade

A lei retira das costas da empresa o custo financeiro direto desses dias de afastamento (como já ocorre com a licença-maternidade), e cria o Salário-Paternidade no âmbito da Previdência Social.

Para os funcionários com carteira assinada (CLT), **a empresa continua pagando a remuneração nos dias de afastamento,** mas fará o reembolso/dedução desses valores junto à Previdência Social no momento de

recolher as contribuições previdenciárias. Não se aplica a prorrogação de 15 dias.

1. O que muda na Empresa Cidadã?

A regra de prorrogar a licença-paternidade por mais 15 dias (em troca de dedução no IRPJ) foi mantida! No entanto, como a base de dias estabelecida pela lei geral aumentou, o tempo total de afastamento nas Empresas Cidadãs será somado, resultando no seguinte cenário:

2026: 5 dias (Regra Geral) + 15 dias (Empresa Cidadã) = 20 dias totais

2027: 10 dias (Regra Geral) + 15 dias (Empresa Cidadã) = 25 dias totais

2028: 15 dias (Regra Geral) + 15 dias (Empresa Cidadã) = 30 dias totais

2029: 20 dias (Regra Geral) + 15 dias (Empresa Cidadã) = 35 dias totais

A dedução no IRPJ (Lucro Real) continuará sendo feita exclusivamente sobre o valor pago nos 15 dias de prorrogação do Programa Empresa Cidadã. Os dias iniciais (da regra geral) agora serão custeados pela Previdência Social via Salário-Paternidade.

2.10.8 Dedutibilidade da Despesa

O valor total da remuneração da empregada, pago no período de prorrogação de sua licença-maternidade e registrado na escrituração comercial, **DEVERÁ SER ADICIONADO ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real** e da **base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL).**

2.10.9 Resumo do Incentivo Fiscal

Tipo de Incentivo			**Licença Paternidade**	
A quem se aplica			**Empresas Tributadas pelo Lucro Real**	
Legislação : Lei nº 13.257/16 (DOU de 09/03/2016) alterou a Lei nº 11.770/08 IN 2305/2025				
Incentivo	**Benefício**	**Limite Percentual**	**Condições/ Obrigação**	**Dedutibilidade**
o total da remuneração integral do empregado pago **nos dias de prorrogação** de sua licença-paternidade (15 dias),	Dedução do IR o total da Remuneração paga	A dedução é limitada ao valor do IRPJ devido	Empregado requeira no prazo de 2 (dois) dias úteis após o parto a prorrogação	DESPESA INDEDUTÍVEL
Observações: Observe alterações trazidas pela Lei 15.371/2026				

Inovação Tecnológica



Por meio da Lei nº 11.196, de 21.11.2005, resultado da conversão do Projeto de Lei de Conversão nº 28, de 2005 (MP nº 255/2005), que incorporou os dispositivos da Medida Provisória nº 252/2005 (MP do Bem), foram estabelecidos **incentivos fiscais às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica**, constantes nos artigos 17 a 27 da mencionada lei.

Como prevê a própria exposição de motivos à MP do Bem, tal medida visa fomentar a inovação nas empresas, mediante a concessão de incentivos fiscais à **inovação e à pesquisa científica e tecnológica no ambiente produtivo.** Outro objetivo desses incentivos é ratificar e expandir os mecanismos já existentes.

Tais incentivos entraram em vigor em 1º de janeiro de 2006.

Legislação Básica:

- Lei nº 11.196/2005
- Decreto nº 5.798, de 07.06.2006

2.11 INOVAÇÃO TECNOLÓGICA

2.11.1 Investimento

Fica instituído o Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação - Repes, nos termos desta Lei.

É beneficiária do Repes a pessoa jurídica que **exerça preponderantemente as atividades de desenvolvimento de software ou de prestação de serviços de tecnologia da informação** e que, por ocasião da sua opção pelo Repes, assuma compromisso de exportação igual ou superior a 50% (cinquenta por cento) de sua receita bruta anual decorrente da venda dos bens e serviços.

2.11.2 Procedimento Operacional

PJ Beneficiária

A pessoa jurídica beneficiária dos incentivos fica obrigada a prestar ao Ministério da Ciência e Tecnologia, em meio eletrônico, conforme instruções por este estabelecidas, informações sobre seus programas de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, até 31 de julho de cada ano.

A documentação relativa à utilização dos incentivos deverá ser mantida pela pessoa jurídica beneficiária à disposição da fiscalização da Secretaria da Receita Federal do Brasil, durante o prazo prescricional.

O Ministério da Ciência e Tecnologia remeterá à Secretaria da Receita Federal as informações relativas aos incentivos fiscais.

PJ investidora

Os dispêndios e pagamentos analisados para o Incentivo de Inovação Tecnológica:

a) serão controlados contabilmente em contas específicas; e

b) somente poderão ser deduzidos se pagos a pessoas físicas **ou jurídicas residentes e domiciliadas no País, exceto com ressalvas da lei.**

O gozo dos benefícios fiscais e da subvenção de que tratam esta Apostila estão condicionado, ainda, à comprovação da regularidade fiscal da pessoa jurídica.

Base Legal: Arts. 10 e 12 ,14 do Decreto nº 5.798/2006.

2.11.3 Incentivos Fiscais

Os incentivos fiscais à inovação tecnológica previstos na Lei nº 11.196/2005 e regulamentados pelo Decreto nº 5.798/2006 abrangem um conjunto robusto de mecanismos que fortalecem a pesquisa e o desenvolvimento no Brasil. Entre eles estão a dedução de despesas de P&D no IRPJ e CSLL, a redução de IPI sobre máquinas e equipamentos destinados à pesquisa, a depreciação e amortização acelerada de bens tangíveis e intangíveis, créditos e alíquotas diferenciadas de IRRF sobre royalties e patentes, além de exclusões adicionais do lucro líquido vinculadas a projetos de P&D, patentes concedidas ou

cultivares registrados. Complementam-se ainda pela possibilidade de dedução de valores transferidos a microempresas, inventores independentes e Instituições Científicas e Tecnológicas (ICTs), pela exclusão de saldos não depreciados ou amortizados e pela subvenção governamental à remuneração de pesquisadores mestres e doutores.

Em síntese, trata-se de um pacote integrado de incentivos que busca reduzir custos tributários e estimular a competitividade empresarial por meio da inovação.

2.11.4 Redução pela IN RFB nº 2.305/2025

A Instrução Normativa RFB nº 2.305/2025 (e seu Anexo Único) ISENTOU DO CORTE APENAS os benefícios de **inovação tecnológica** voltados estritamente para os setores de **tecnologias da informação e comunicação (TIC) e de semicondutores.**

A Lei do Bem "geral" (Lei nº 11.196/2005) aplicada aos demais setores da economia sofre, SIM, A REDUÇÃO LINEAR, devendo ter seu limite de dedução ajustado.

2.11.5 P&D Dedução de Dispêndio

Dedução, para efeito de apuração do lucro líquido, de valor correspondente à **soma dos dispêndios realizados no período de apuração** com PESQUISA TECNOLÓGICA E DESENVOLVIMENTO DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA, classificáveis **como despesas operacionais** pela legislação do Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e da CSLL.

Aplica-se também aos dispêndios com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica **contratadas no País com universidade, instituição de pesquisa ou inventor independente** de que trata o inciso IX do art. 2o da Lei no 10.973, de 2 de dezembro de 2004, desde que a pessoa jurídica que efetuou o dispêndio fique com a responsabilidade, o risco empresarial, a gestão e o controle da utilização dos resultados dos dispêndios.

De acordo com o inciso IX do art. 2º da Lei nº 10.973 de 2004, o inventor independente é a pessoa física, não ocupante de cargo efetivo, cargo militar ou emprego público, que seja inventor, obtentor ou autor de criação.

A pessoa jurídica poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o **valor corresponde a até 60% da soma dos dispêndios** realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, **classificáveis como despesa** pela legislação do IRPJ.

O mencionado percentual de exclusão (60%) poderá chegar a:

a) até 80%, no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo **em**

percentual acima de cinco por cento, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo; e

b) até 70%, no caso de a pessoa jurídica incrementar o número de pesquisadores contratados no ano-calendário de gozo do incentivo **até cinco por cento**, em relação à média de pesquisadores com contratos em vigor no ano-calendário anterior ao de gozo do incentivo.

Base Legal: Art. 8º, "caput" e §§ 1º a 3º, do Decreto nº 5.798/2006.

Exemplo Prático

Lucro líquido da empresa (antes da dedução): R$ 5.000.000,00

Dispêndios realizados em P&D: R$ 1.000.000,00

Situação 1 – Dedução de 60%

Dedução adicional: 60% de R$ 1.000.000,00 = R$ 600.000,00

Lucro real ajustado: R$ 5.000.000,00 – R$ 600.000,00 = R$ 4.400.000,00

Situação 2 – Dedução de 80% (com aumento de pesquisadores contratados)

Dedução adicional: 80% de R$ 1.000.000,00 = R$ 800.000,00

Lucro real ajustado: R$ 5.000.000,00 – R$ 800.000,00 = R$ 4.200.000,00

Impacto nos Tributos

IRPJ (15% + adicional de 10% sobre lucro acima de R$ 240.000,00)

CSLL (9%)

Com a dedução maior (80%), a base de cálculo cai mais, e a empresa paga menos imposto.

Em resumo: investir R$ 1 milhão em P&D pode gerar uma dedução adicional de até R$ 800 mil, reduzindo significativamente o lucro tributável e, portanto, o valor de IRPJ e CSLL devidos.

Situação	**Dedução adicional**	**Lucro real ajustado**	**IRPJ devido**	**CSLL devida**	**Total tributos**
Sem incentivo	0%	R$ 5.000.000,00	R$ 750.000,00	R$ 450.000,00	R$ 1.200.000,00
Com dedução de 60%	R$ 600.000,00	R$ 4.400.000,00	R$ 660.000,00	R$ 396.000,00	R$ 1.056.000,00
Com dedução de 80%	R$ 800.000,00	R$ 4.200.000,00	R$ 630.000,00	R$ 378.000,00	R$ 1.008.000,00

- Sem incentivo, a empresa paga R$ 1,2 milhão em IRPJ + CSLL.
- Com dedução de 60%, o valor cai para R$ 1,056 milhão (economia de R$ 144 mil).
- Com dedução de 80%, o valor cai para R$ 1,008 milhão (economia de R$ 192 mil).

👉 **Em resumo:** quanto maior o percentual de dedução (60% ou 80%), maior a redução do lucro tributável e, consequentemente, menor o imposto devido. Isso mostra como a Lei do Bem gera impacto direto no caixa da empresa ao incentivar investimentos em inovação tecnológica.

2.11.6 Redução do IPI

Redução de 50% do IPI incidente sobre equipamentos, máquinas, aparelhos e instrumentos, bem como os acessórios sobressalentes e ferramentas que acompanhem esses bens, destinados à pesquisa e ao desenvolvimento tecnológico, observado que:

> 1 - a redução será aplicada automaticamente pelo **estabelecimento industrial ou equiparado a industrial,** à vista de pedido, ordem de compra ou documento de adjudicação da encomenda, emitido pelo adquirente, que ficará arquivado à disposição da fiscalização, devendo constar da nota fiscal a finalidade a que se destina o produto e a indicação do ato legal que concedeu o incentivo fiscal.
>
> 2 - na hipótese de importação do produto pelo beneficiário da redução, este deverá indicar na declaração de importação a finalidade a que ele se destina e o ato legal que autoriza o incentivo fiscal.

Exemplo Prático

Valor da máquina/equipamento: R$ 500.000,00

Alíquota normal de IPI: 10%

IPI devido sem incentivo: 10% de R$ 500.000,00 = R$ 50.000,00

Com incentivo da Lei do Bem (redução de 50%)

Alíquota efetiva: 10% × 50% = 5%

IPI devido: 5% de R$ 500.000,00 = R$ 25.000,00

Impacto

Sem incentivo: empresa pagaria R$ 50.000,00 de IPI.

Com incentivo: paga apenas R$ 25.000,00.

Economia direta: R$ 25.000,00.

👉 **Em resumo**: a redução de 50% do IPI prevista no Decreto nº 5.798/2006 gera uma economia significativa na aquisição de máquinas e equipamentos para P&D, diminuindo o custo de investimento em inovação.

2.11.7 Depreciação Acelerada Integral

Depreciação integral (100%), no próprio ano da aquisição, de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos, novos, destinados à utilização nas atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, para efeito de apuração do IRPJ e da CSLL.

O benefício de depreciação integral foi introduzido pela Medida Provisória nº 428/2008, convertida na Lei nº 11.774/2008; (Inciso III, art.17 da Lei 11.196/2005)

Exemplo Prático

- Aquisição de equipamento para P&D: R$ 1.000.000,00
- Depreciação normal (vida útil 10 anos): 10% ao ano → R$ 100.000,00 por ano
- Depreciação acelerada integral (Lei do Bem): 100% no ano da aquisição → R$ 1.000.000,00

Impacto no Lucro Real

- Sem incentivo: apenas R$ 100.000,00 seriam deduzidos como despesa no primeiro ano.
- Com incentivo: R$ 1.000.000,00 são deduzidos imediatamente.
- **Isso reduz o lucro tributável em R$ 900.000,00 adicionais no primeiro ano.**

Reflexo nos Tributos

IRPJ

Parcela básica (15%):

15% × R$ 900.000,00 = R$ 135.000,00

Adicional (10% sobre o que excede R$ 240.000,00):

Valor excedente = R$ 900.000,00 – R$ 240.000,00 = R$ 660.000,00

10% × R$ 660.000,00 = R$ 66.000,00

Total economia IRPJ = R$ 135.000,00 + R$ 66.000,00 = R$ 201.000,00

Economia: 25% × R$ 900.000,00 = R$ 201.000,00.

CSLL

Alíquota: 9% sobre o lucro ajustado.

Economia: 9% × R$ 900.000,00 = R$ 81.000,00.

Total

IRPJ: R$ 201.000,00

CSLL: R$ 81.000,00

Economia total no primeiro ano: R$ 282.000,00

👉 **Em resumo:** a depreciação acelerada integral permite que a empresa recupere rapidamente o investimento em P&D via redução de impostos, em vez de diluir o benefício ao longo de vários anos.

2.11.8 Amortização Acelerada

Amortização acelerada, mediante **dedução como custo ou despesa operacional (100%),** no período de apuração em que forem efetuados, dos dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis, vinculados exclusivamente às atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis no ativo diferido do beneficiário, para efeito de apuração do IRPJ (Inciso IV, art.17 da Lei 11.196/2005)

Exemplo Prático

- Aquisição de software específico para P&D: R$ 600.000,00
- Amortização normal (vida útil estimada 5 anos): 20% ao ano → R$ 120.000,00 por ano
- Amortização acelerada integral (Lei do Bem): 100% no ano da aquisição → R$ 600.000,00

Impacto no Lucro Real

- Sem incentivo: apenas R$ 120.000,00 seriam deduzidos como despesa no primeiro ano.
- Com incentivo: R$ 600.000,00 são deduzidos imediatamente.
- Diferença dedutível adicional = R$ 480.000,00.

Reflexo nos Tributos

- IRPJ
- Parcela básica (15%): 15% × R$ 480.000,00 = R$ 72.000,00
- Adicional (10% sobre excedente acima de R$ 240.000,00):
- Excedente = R$ 480.000,00 – R$ 240.000,00 = R$ 240.000,00
- 10% × R$ 240.000,00 = R$ 24.000,00

Total economia IRPJ = R$ 96.000,00

CSLL

9% × R$ 480.000,00 = R$ 43.200,00

Total economia fiscal

- IRPJ: R$ 96.000,00
- CSLL: R$ 43.200,00

Economia total = R$ 139.200,00

👉 Em resumo: a amortização acelerada integral de intangíveis permite que a empresa deduza imediatamente o valor total do ativo, reduzindo o lucro tributável e gerando uma economia fiscal significativa já no primeiro ano.

2.11.9 Redução a 0 (zero) da alíquota do IRRF nas remessas

Redução a 0 (zero) da alíquota do imposto de renda retido na fonte nas remessas efetuadas para o exterior destinadas **ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares**.

1. Na hipótese de dispêndios com assistência técnica, científica ou assemelhados e de royalties por patentes industriais pagos a pessoa física ou jurídica no exterior, a dedutibilidade fica condicionada à observância do disposto nos arts. 52 e 71 da Lei nº 4.506, de 30 de novembro de 1964.

Base Legal: Arts. 3º, "caput" e §§ 2º, 3º e 5º; 4º e 5º, todos do Decreto nº 5.798/2006; Art. 4º da Lei nº 11.774/2008. Inciso VI, art.17 da Lei 11.196/2005

2.11.10 Dedução de importâncias transferidas a ME e ao inventor independente

Poderão ser deduzidas **como despesas operacionais** para efeito do IRPJ e da CSLL, **as importâncias transferidas a microempresas e empresas de pequeno porte** de que trata a Lei Complementar 123/06, 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.

Essa disposição aplica-se também às transferências de recursos efetuadas para inventor independente de que trata o inciso IX do art. 2º da Lei nº 10.973, de 2004.

Não constituem receita das microempresas e empresas de pequeno porte, nem rendimento do inventor independente, as importâncias recebidas na forma disposta acima, desde que utilizadas integralmente na realização da pesquisa ou desenvolvimento de inovação tecnológica.

Nessa hipótese, para as **microempresas e empresas** de pequeno porte que apuram o imposto de renda com base no lucro real, os dispêndios efetuados com a execução de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica **não serão dedutíveis na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.**

Base Legal: art. 18 da Lei 11.196/2005; art. 7º do Decreto 5.798/2006

Nota: O presente benefício, por ser anterior à Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, não faz referência a esta lei, *(Lei nº 9.841/1999 antigo Estatuto das ME e EPP)*, que foi revogada pelo novo "Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte".

2.11.11 Dispêndios com Instituição Científica e Tecnológica - ICT

Por meio da Lei nº 11.487, de 15.06.2007 ; (art. 19-A da Lei 11.196/05) foi introduzido mais um benefício em relação à inovação tecnológica. Conforme passou a ser previsto, a pessoa jurídica **poderá excluir do lucro líquido**, para

efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL, os dispêndios efetivados em PROJETO DE PESQUISA CIENTÍFICA E TECNOLÓGICA E DE INOVAÇÃO TECNOLÓGICA a **ser executado por Instituição Científica e Tecnológica - ICT,** a que se refere o inciso V do caput do art. 2º da Lei nº 10.973, de 02.12.2004.

> Essa exclusão:
>
> a) corresponderá, à opção da pessoa jurídica, a no mínimo a metade e no máximo duas vezes e meia o valor dos dispêndios efetuados;
>
> b) deverá ser realizada no período de apuração em que os recursos forem efetivamente despendidos;
>
> c) está limitada ao valor do lucro real e da base de cálculo da CSLL antes da própria exclusão, vedado o aproveitamento de eventual excesso em período de apuração posterior.

Este benefício somente se aplica às pessoas jurídicas sujeitas ao regime de tributação com base no lucro real.

Deverão ser adicionados na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL os dispêndios ora analisados, registrados como despesa ou custo operacional. **As adições serão proporcionais ao valor das exclusões, quando estas forem inferiores a 100%.**

Os valores dos dispêndios serão creditados em conta corrente bancária mantida em instituição financeira oficial federal, aberta diretamente em nome da ICT, vinculada à execução do projeto e movimentada para esse único fim.

A participação da pessoa jurídica na titularidade dos direitos sobre a criação e a propriedade industrial e intelectual gerada por um projeto corresponderá à razão entre a diferença do valor despendido pela pessoa jurídica e do valor do efetivo benefício fiscal utilizado, de um lado, e o valor total do projeto, de outro, cabendo à ICT a parte remanescente.

A transferência de tecnologia, o licenciamento para outorga de direitos de uso e a exploração ou a prestação de serviços podem ser objeto de contrato entre a pessoa jurídica e a ICT, na forma da legislação, observados os direitos de cada parte

Destaca-se que somente poderão receber os presentes recursos projetos apresentados pela ICT previamente aprovados por comitê permanente de acompanhamento de ações de pesquisa científica e tecnológica e de inovação tecnológica, constituído por representantes do Ministério da Ciência e Tecnologia, do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e do Ministério da Educação, na forma do regulamento.

O recurso recebido **constitui receita própria da ICT beneficiária**, para todos os efeitos legais

O presente incentivo fiscal **não pode ser cumulado com o regime de incentivos fiscais à pesquisa tecnológica** e à inovação tecnológica, previsto nos subtópicos anteriores, nem com a dedução (doações) a que se refere o inciso II do § 2º do art. 13 da Lei nº 9.249, de 26.12.1995, relativamente a projetos desenvolvidos pela ICT com recursos despendidos na forma deste tópico.

Base Legal: Art. 19-A da Lei nº 11.196/2005; Arts. 6º ao 18 da Lei nº 10.973/2004.

Exemplo numérico

O que a norma determina é:

- Se os dispêndios com ICT foram registrados como despesa ou custo operacional, eles devem ser adicionados na apuração do lucro real (porque já reduziram o lucro líquido contábil).
- Em seguida, a empresa pode excluir os dispêndios efetivados, em percentuais de 50% a 250%.
- Se a exclusão for igual a 100%, o efeito líquido é neutro (adição de 100% e exclusão de 100%).
- Se a exclusão for menor que 100%, a adição é proporcional, e não há benefício líquido.
- Se a exclusão for maior que 100%, aí sim surge o benefício fiscal, porque a exclusão supera a adição.

Exemplo numérico (dispêndio de R$ 400.000,00)

Lucro líquido contábil: R$ 5.000.000,00

Adição: + R$ 400.000,00 → Lucro real base = R$ 5.400.000,00

Exclusão de 100%

Exclui R$ 400.000,00 → Lucro real = R$ 5.000.000,00 → efeito neutro.

Exclusão de 250%

Exclui R$ 1.000.000,00 → Lucro real = R$ 4.400.000,00 → benefício líquido de R$ 600.000,00.

✅ Portanto, não há confusão: o termo "lucro líquido" na norma é o ponto de partida para a apuração do lucro real. O procedimento correto é exatamente esse: adição inicial dos dispêndios e depois a exclusão incentivada, que gera benefício apenas quando superior a 100%.

Lucro líquido inicial: R$ 5.000.000,00

Adição do dispêndio com ICT: + R$ 400.000,00 → Lucro ajustado = R$ 5.400.000,00

Exclusão incentivada:

50% → R$ 200.000,00 → Lucro real = R$ 5.200.000,00

250% → R$ 1.000.000,00 → Lucro real = R$ 4.400.000,00

A economia fiscal não é simplesmente 15% + 10% sobre todo o valor excluído.

O adicional de 10% do IRPJ só incide sobre o lucro que exceder R$ 240.000,00 por trimestre (R$ 960.000,00 no ano).

Portanto, para calcular a economia, é preciso comparar o lucro real com e sem incentivo e aplicar a tributação correta (15% + adicional sobre excedente + CSLL 9%).

Exclusão (%)	Valor excluído	Lucro real final	IRPJ (15% + adicional)	CSLL (9%)	Total tributos	Diferença vs sem incentivo
Sem incentivo	-	5.000.000	1.154.000	450.000	1.604.000	-
50%	200.000	5.200.000	1.204.000	468.000	1.672.000	**+68.000 (pior)**
100%	400.000	5.000.000	1.154.000	450.000	1.604.000	**0 (neutro)**
150%	600.000	4.800.000	1.104.000	432.000	1.536.000	**–68.000 (economia)**
200%	800.000	4.600.000	1.054.000	414.000	1.468.000	**–136.000 (economia)**
250%	1.000.000	4.400.000	1.004.000	396.000	1.400.000	**–204.000**

- 50%: piora a carga tributária, pois a adição supera a exclusão.
- 100%: efeito neutro (adição e exclusão se anulam).
- Acima de 100% (150% a 250%): gera benefício fiscal real, reduzindo o lucro real e os tributos.
- Máximo (250%): economia de R$ 204.000,00 em IRPJ + CSLL.

👉 **Assim fica claro: o incentivo só gera economia efetiva quando a exclusão é superior a 100%.**

2.11.12 Patente concedida ou cultivar registrado

Sem prejuízo da exclusão acima, a pessoa jurídica **também poderá excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, o valor correspondente a até 20% da soma dos dispêndios** ou pagamentos vinculados à pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica OBJETO DE PATENTE CONCEDIDA OU CULTIVAR REGISTRADO.

Para esse fim, os dispêndios e pagamentos serão registrados (e-Lalur) e excluídos no período de apuração da concessão da patente ou do registro do cultivar.

Base Legal : Art. 8º, §§ 4º e 5º, do Decreto nº 5.798/2006.

2.11.13 Exclusão de saldo não depreciado ou não amortizado

Para fins do disposto nesta Apostila, os valores relativos aos dispêndios incorridos em instalações fixas e na aquisição de aparelhos, máquinas e equipamentos, destinados à utilização em projetos de pesquisa e desenvolvimento tecnológico, metrologia, normalização técnica e avaliação da conformidade, aplicáveis a produtos, processos, sistemas e pessoal, procedimentos de autorização de registros, licenças, homologações e suas formas correlatas, bem como relativos a procedimentos de proteção de propriedade intelectual, poderão ser depreciados ou amortizados na forma da legislação vigente, podendo o saldo não depreciado ou não amortizado ser

excluído na determinação do lucro real, no período de apuração em que concluída sua utilização.

O valor do saldo excluído deverá ser controlado no (e-Lalur e e-Lacs), e será adicionado, na determinação do lucro real, em cada período de apuração posterior, pelo valor da depreciação ou amortização normal que venha a ser contabilizada como despesa operacional.

A pessoa jurídica beneficiária de depreciação ou amortização acelerada nos termos das letras "c" e "d" do tópico I não poderá utilizar-se do benefício de que trata este tópico relativamente aos mesmos ativos.

A exclusão do saldo não depreciado ou não amortizado na forma deste tópico não se aplica para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL.

Base Legal: Art. 9º do Decreto nº 5.798/2006.

2.11.14 Subvenção

A União, por intermédio das agências de fomento de ciências e tecnologia, **poderá subvencionar**[8] o valor da remuneração de pesquisadores, titulados

[8] Subsídio ou auxílio pecuniário, em geral conferido pelos poderes públicos; incentivo. Subvenção governamental é uma assistência governamental geralmente na forma de contribuição de natureza pecuniária, mas não só restrita a ela, concedida a uma entidade normalmente em troca do cumprimento passado ou futuro de certas condições relacionadas às atividades operacionais da entidade.

SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO. As subvenções para investimento são resultado de isenção ou redução de impostos, concedidas por lei como estímulo à implantação ou expansão de empreendimentos econômicos e das doações feitas pelo poder público.

como mestres ou doutores, empregados em atividades de inovação tecnológica em empresas localizadas no território brasileiro. O valor da subvenção será de:

a) até 60% para as pessoas jurídicas nas áreas de atuação das extintas Sudene e Sudam;

b) até 40% nas demais regiões.

A presente subvenção destina-se exclusivamente à contratação de novos pesquisadores pelas empresas, titulados como mestres ou doutores.

A concessão da subvenção será precedida de aprovação de projeto pela agência de fomento de ciência e tecnologia a que esteja ligada a pessoa jurídica, e respeitará os limites de valores e forma definidos pelo Ministério ao qual esteja vinculada a agência.

Base Legal: Art. 11 do Decreto nº 5.798/2006.

2.11.15 CONSOLIDAÇÃO OS INCENTIVOS

Incentivo	Percentual/Regra	Exemplo numérico	Impacto fiscal/econômico
Dedução adicional de P&D	60% a 80% sobre dispêndios	Dispêndio R$ 1.000.000 → exclusão adicional de R$ 600.000 (60%) ou R$ 800.000 (80%)	Redução do lucro real → economia de até R$ 192.000 em IRPJ+CSLL
Redução de IPI	50% sobre máquinas/equipamentos	Equipamento R$ 500.000, IPI 10% → sem incentivo R$ 50.000; com incentivo R$ 25.000	Economia direta de R$ 25.000 no investimento
Depreciação acelerada integral	100% no ano da aquisição	Equipamento R$ 1.000.000, vida útil 10 anos → dedução adicional de R$ 900.000	Economia fiscal de R$ 282.000 (IRPJ+CSLL) no 1º ano
Amortização acelerada de intangíveis	100% no ano da aquisição	Software P&D R$ 600.000, vida útil 5 anos → dedução adicional de R$ 480.000	Economia fiscal de R$ 139.200 (IRPJ+CSLL) no 1º ano

Incentivo	Percentual/Regra	Exemplo numérico	Impacto fiscal/econômico
Dispêndios com ICT	Exclusão de 50% a 250%	Dispêndio R$ 400.000 → Lucro real ajustado 5.400.000; exclusão de 250% = 1.000.000 → Lucro real final 4.400.000	Economia fiscal de R$ 204.000 (IRPJ+CSLL)
Patentes concedidas / cultivares registrados	Exclusão adicional de 20%	Dispêndio R$ 1.000.000 → exclusão extra de R$ 200.000	Economia fiscal de R$ 56.000 (IRPJ+CSLL)
Subvenção de salários de pesquisadores	Dedução integral + exclusão de 50%	Folha de P&D R$ 2.000.000 → exclusão adicional de R$ 1.000.000	Economia fiscal de R$ 282.000 (IRPJ+CSLL)

Regimes Especiais

2.12 REIDI Regime Especial De Incentivos Para O Desenvolvimento Da Infraestrutura

O REIDI (Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura), instituído pela Lei nº 11.488/2007, suspende a cobrança de PIS/PASEP (1,65%) e COFINS (7,6%) sobre a aquisição ou importação de máquinas, materiais de construção e serviços destinados a projetos de infraestrutura. O benefício, **válido por 5 anos,** aplica-se a setores como transporte, energia, saneamento e portos.

Base Legal:

- Lei nº 11.488/2007
- Decreto nº 6.144/2007

2.12.1 Objetivo

Reduzir o custo de implantação de projetos de infraestrutura no Brasil, especialmente em setores estratégicos:

- Transportes
- Portos
- Energia
- Saneamento básico
- Irrigação
- (Atualização) Sistemas de armazenamento de energia

2.12.2 Quem pode utilizar

Pessoa jurídica que:

✓ Tenha projeto aprovado pelo órgão competente

✓ Esteja em situação fiscal regular

✓ Não seja optante pelo Simples Nacional

2.12.3 Benefício Fiscal (Essência do REIDI)

O principal incentivo é a **SUSPENSÃO** de:

- PIS/Pasep
- COFINS

- PIS-Importação
- COFINS-Importação

O regime permite a suspensão da cobrança das contribuições para o PIS/Pasep e para a COFINS incidentes sobre:

- Venda ou locação de máquinas, aparelhos e instrumentos novos no mercado interno.
- Venda de materiais de construção para obras de infraestrutura.
- Prestação de serviços por pessoa jurídica estabelecida no Brasil para o projeto aprovado.
- Importação direta de bens e serviços destinados ao ativo imobilizado do projeto

Importante:

Se os bens/serviços forem efetivamente utilizados no projeto, a suspensão se converte em alíquota zero (benefício definitivo).

2.12.4 Setores Atendidos

Podem ser beneficiadas as empresas com projetos aprovados nos seguintes setores:

- Transportes: Rodovias, hidrovias, ferrovias, portos e sistemas aeroportuários.
- Energia: Geração, transmissão e distribuição de energia elétrica.

- Saneamento Básico: Abastecimento de água e esgotamento sanitário.
- Irrigação: Projetos destinados à infraestrutura de irrigação.

2.12.5 Natureza do benefício

Não é isenção imediata → **é suspensão condicionada**

Se houver desvio de finalidade → tributos são exigidos com acréscimos

2.12.6 Requisitos e Regras

- **Habilitação:** A empresa deve ter um projeto aprovado pelo Ministério setorial responsável (ex: Ministério dos Transportes ou Ministério das Cidades) e, posteriormente, obter a habilitação na Receita Federal.

- **Prazo:** O benefício pode ser utilizado **por um período de até 5 anos, contados da data da habilitação ou aprovação do projeto**.

- **Vedações:** Empresas optantes pelo Simples Nacional não podem aderir ao REIDI. Além disso, o benefício não se aplica a **obras já**

concluídas ou à manutenção e reforma de ativos já implantados.

2.12.7 Impacto financeiro

✓ Redução relevante do CAPEX dos projetos

✓ Melhoria do fluxo de caixa

✓ Incentivo à viabilidade econômica de grandes obras

2.12.8 Redução pela IN RFB nº 2.305/2025

Como o REIDI **está listado no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT), ele sofre o corte linear de 10%.**

Na prática, isso significa que a desoneração total de PIS e COFINS pode não ser mais integral **em novos projetos,** exigindo que a empresa arque com uma parcela residual do tributo.

1. Exemplo de Cálculo da Redução do Incentivo

Exemplo fictício — REIDI

Cenário	PIS	COFINS
Anterior (100% suspenso)	R$ 0,00	R$ 0,00
Novo (corte de 10%)	R$ 1.650,00	R$ 7.600,00
Total a recolher	—	**R$ 9.250,00**

No regime cumulativo (0,65% + 3%), o valor a pagar seria menor: R$ 3.650,00. Projetos aprovados antes de 31/12/2025 podem alegar "condição onerosa" (art. 16, IV da IN 2305/2025) para manter a suspensão de 100%.

Conclusão didática

No REIDI, antes do corte, a empresa comprava bens ou serviços vinculados ao projeto aprovado com **suspensão integral de PIS/Cofins**.

Com a redução linear, se o projeto estiver sujeito ao corte, a suspensão deixa de ser de 100% e passa a equivaler a 90% do benefício. Na prática, a empresa passa a recolher **10% da alíquota normal**.

Assim, considerando PIS/Cofins de 9,25%, a alíquota efetiva passa a ser:

9,25% × 10% = 0,925%

No REIDI, eu não reduzo uma dedução do IRPJ. Eu reduzo a suspensão do PIS/Cofins. O que era alíquota efetiva zero passa a ter recolhimento de 10% da carga normal, salvo projeto preservado por regra de transição/condição onerosa.

Para tributos como PIS/Pasep e COFINS (base do REIDI), a redução passa a valer a partir de **1º de abril de 2026, respeitando a noventena.**

2.12.9 Proteção não aplicação da Redução

Exceção para Projetos em Andamento:

Projetos já aprovados e em execução até 31 de dezembro de 2025 **estão protegidos pela cláusula de "condição onerosa" e não devem sofrer a redução linear.**

Transição Energética:

Projetos de sistemas de armazenamento de energia possuem proteção adicional, pois a lei original já prevê um teto quantitativo global, o que pode excluí-los da redução da IN 2305

2.12.10 O que as empresas devem fazer

As empresas devem revisar seus projetos de infraestrutura para recalcular o impacto no fluxo de caixa e garantir o compliance com os novos padrões de apuração eletrônica exigidos pela Receita Federal.

2.12.11 Redução da Suspensão

É uma dúvida técnica!!

No caso do REIDI sob a nova regra da LC 224/2025 e da IN 2305/2025, você não paga a alíquota cheia.

O que acontece é uma redução da suspensão. **Ou seja, você continua não pagando 90%** do tributo, **mas passa a recolher os 10% residuais** que "perderam" o benefício.

Aqui está o funcionamento prático:

1. Cálculo da Alíquota Efetiva

- Se a alíquota de PIS é 1,65%, a redução de 10% no benefício significa que você **terá que pagar 0,165%** (10% de 1,65%).
- Se a alíquota de COFINS é 7,6%, **você pagará 0,76%** (10% de 7,6%).

2. Suspensão Parcial

A suspensão de PIS/COFINS, que antes era de 100% sobre a compra de máquinas e materiais, passa a **ser uma suspensão de 90%.**

3. Recolhimento

A empresa vendedora (ou a importadora) deverá destacar e recolher essa parcela de 10% que não está mais coberta pelo incentivo, enquanto os outros 90% permanecem suspensos conforme as regras habituais do REIDI.

4. Importante

Essa cobrança **só se aplica a projetos que não possuem o direito adquirido** (aqueles iniciados ou aprovados após a entrada em vigor da nova lei, ou que não atendam aos critérios de "condição onerosa").

2.12.12 Exemplo de Impacto no Fluxo de Caixa

Para um investimento de R$ 1.000.000,00 em bens ou serviços destinados à infraestrutura, o impacto da IN 2305/2025 (considerando o regime de Incidência Não Cumulativa) seria o seguinte:

1. Cenário Anterior (Suspensão de 100%)

PIS (1,65%): R$ 0,00 (Totalmente suspenso)

COFINS (7,6%): R$ 0,00 (Totalmente suspenso)

Custo Tributário Total: R$ 0,00

2. Novo Cenário (Corte de 10% no Benefício)

Com a redução linear, você perde 10% da isenção/suspensão. Portanto, você passa a pagar 10% da alíquota cheia:

- **PIS:** 10% de 1,65% = **0,165%**

Cálculo: R 1.000.000,00 x 0,00165 = 1.650,00

- **COFINS:** 10% de 7,6% = **0,76%**

Cálculo: R 1.000.000,00 x 0,0076 = 7.600,00

Total a recolher (desembolso): R$ 9.250,00

- **Resumo do Impacto**

Em vez de economizar os R 83.250,00 (90% do benefício) e precisa pagar os R$ 9.250,00 restantes.

3. Pontos de atenção:

- **Base de Cálculo:** O cálculo acima considera a alíquota padrão do regime não cumulativo (9,25% somados). Se sua empresa ou o fornecedor estiverem no regime cumulativo, as alíquotas mudam (0,65% e 3%), e o valor a pagar seria menor (R$ 3.650,00).
- **Direito Adquirido:** Se o seu projeto foi aprovado ou teve o contrato assinado antes de 31/12/2025, você ainda pode tentar manter a suspensão de 100% alegando a "condição onerosa" prevista no art. 16, inciso IV da IN-2305/2025.



2.13 REPES Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação

O benefício foca em **empresas que exportam softwares ou serviços de TI** (pelo menos 50% da receita bruta anual deve vir de exportações).

Ele suspende a exigência de:

PIS/Pasep e COFINS na importação ou compra interna de bens novos e serviços destinados ao ativo imobilizado.

Legislação Básica:

- Lei nº 11.196/2005 (Lei do Bem)
- Decreto nº 5.712/2006
- Instrução Normativa RFB nº 2.193/2024
- IN RFB nº 2.305/2025

2.13.1 Conceito

O REPES é um regime especial que concede suspensão de tributos federais nas aquisições de bens e serviços destinados ao desenvolvimento de atividades de tecnologia da informação voltadas à exportação de serviços.

Objetivo: estimular a competitividade internacional das empresas brasileiras de TI.

2.13.2 Benefícios Fiscais

O REPES concede suspensão dos seguintes tributos:

- PIS/Pasep
- COFINS
- PIS-Importação

- COFINS-Importação

Aplicação:

- Aquisição no mercado interno
- Importação de bens e serviços destinados ao ativo ou à atividade operacional vinculada à exportação

Importante:

- A suspensão pode ser convertida em alíquota zero após o cumprimento dos requisitos legais.

2.13.3 Requisitos para Habilitação

A empresa deve:

- Atuar no setor de tecnologia da informação
- Comprometer-se a obter receita majoritariamente de exportação de serviços
- Estar regular com o Fisco
- Cumprir obrigações acessórias específicas

2.13.4 Redução pela IN RFB nº 2.305/2025

IN RFB nº 2.305/2025: Assim como no REIDI, esta instrução normativa aplica a redução linear de 10% nos benefícios do REPES a partir de 2026, conforme a LC 224/2025.

No REPES, o corte não reduz uma dedução do IRPJ; ele reduz a suspensão de PIS/Cofins. O que antes era suspensão de 100% passa, no exemplo, a funcionar como suspensão de 90%, **fazendo a empresa recolher 10% da carga normal**.

A RFB trata a redução linear por modalidade de benefício, inclusive para suspensão/isenção/alíquota zero e outros benefícios federais alcançados pela LC 224/2025 e IN 2.305/2025


REPES
Regime Especial de Tributação para Exportação de TI
O QUE É O REPES?
Suspensão de PIS e COFINS para empresas de
Tecnologia da Informação com foco em EXPORTAÇÃO
Objetivo: Competitividade Internacional
BASE LEGAL
Lei nº 11.196/2005
Decreto nº 5.712/2006
IN RFB nº 2.193/2024
IN RFB nº 2.305/2025
Redução 2026
ANTES (Até 2025)
Suspensão Total de:
PIS / PASEP
COFINS
PIS-Importação
COFINS-Importação
Conversão: Alíquota Zero
DEPOIS (A partir de 2026)
Redução de 10%
Menor Economia Tributária
Menos Incentivo à Exportação
ANTES x DEPOIS
Benefício | Suspensão Integral | Redução de 10%
Carga Tributária | Menor | Maior
Incentivo à Exportação | Alto | Reduzido
Planejamento Fiscal | Favorável | Restritivo
REQUISITOS:
Setor de TI
Receita Exportadora
Regularidade Fiscal
ATENÇÃO:
Controle de Compras
Monitoramento de Exportações
Risco de Perda do Benefício
REPES: Incentivo Importante com Redução a partir de 2026

2.14 REPETRO-SPED (Regime Aduaneiro Especial de Exportação e de Importação de Bens) e a Lei nº 13.586/2017

O Regime Aduaneiro Especial de Exportação e Importação de Bens Destinados às Atividades de Pesquisa e de Lavra das Jazidas de Petróleo e de Gás Natural (Repetro) é um dos mecanismos tributários mais importantes para o desenvolvimento do setor de óleo e gás no Brasil. A Lei nº 13.586/2017 modernizou esse sistema, criando o chamado "Repetro-Sped".

2.14.1 Qual é a Renúncia Fiscal

A essência da renúncia fiscal no Repetro não é um perdão imediato de impostos, mas sim uma **suspensão que se converte em desoneração definitiva** (isenção ou alíquota zero) após o cumprimento de prazos e requisitos legais.
A Lei nº 13.586/2017 instituiu um regime especial de importação focado em bens que terão **permanência definitiva** no País, desde que destinados às atividades de exploração, desenvolvimento e produção de hidrocarbonetos.

2.14.2 A mecânica funciona da seguinte forma:

- **Fase 1 (Suspensão):** Ao importar os bens qualificados, a empresa tem o pagamento dos seguintes tributos federais suspensos: Imposto de Importação (II), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), PIS/Pasep-Importação e Cofins-Importação.

- **Fase 2 (Renúncia Definitiva):** Após decorridos 5 (cinco) anos contados da data de registro da declaração de importação, a suspensão se converte em um benefício definitivo. O Imposto de Importação e o IPI são convertidos em **isenção**. Já o PIS/Pasep-Importação e a Cofins-Importação são convertidos em **alíquota de 0%** (zero por cento).

Atenção à Penalidade: Se a empresa não destinar o bem para as atividades de óleo e gás no prazo de três anos da importação, ela perde o direito à suspensão e é obrigada a recolher todos os tributos com juros e multas de mora.

2.14.3 Extensão do Benefício à Cadeia Produtiva Nacional (Repetro-Industrialização)

Para não prejudicar a indústria nacional frente às importações, a lei estende a renúncia fiscal para a aquisição de insumos no mercado interno ou importados que serão usados na fabricação de equipamentos para o setor.

- Fica **suspenso** o pagamento de tributos (II, IPI, PIS/Cofins e PIS/Cofins-Importação) sobre matérias-primas, produtos intermediários e embalagens usados integralmente para fabricar o produto final destinado à exploração de petróleo e gás.
- Quando o produto final for efetivamente destinado ao setor, a suspensão desses insumos também se converte em isenção (para II e IPI) e alíquota zero (para PIS/Cofins).

2.14.4 Impactos no IRPJ e na CSLL

A Lei nº 13.586/2017 também traz benefícios diretos para a apuração do Lucro Real das petroleiras:

- **Dedução Integral:** As importâncias aplicadas nas atividades de exploração e produção podem ser integralmente deduzidas para a determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL em cada período de apuração.
- **Exaustão Acelerada:** A lei permite o uso de cotas de exaustão acelerada (multiplicadas por 2,5) para ativos formados nos gastos de desenvolvimento, ajudando a reduzir a base tributável das empresas mais rapidamente nos primeiros anos de operação.

2.14.5 Regras para Afretamento de Embarcações (IRRF)

A lei impõe limites rígidos para evitar abusos na divisão de contratos entre prestação de serviços (tributada) e afretamento/aluguel de embarcações (que possuía alíquota zero de Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF).

Quando esses contratos são executados simultaneamente por empresas vinculadas, a aplicação da alíquota de 0% de IRRF sobre o afretamento fica limitada aos seguintes tetos do valor total dos contratos:

- **70%** para embarcações com sistemas flutuantes de produção e armazenamento (FPSO).
- **65%** para navios-sonda de perfuração.

- **50%** para os demais tipos de embarcações. A parcela que exceder esses limites será tributada normalmente pelo IRRF a 15% (ou 25% se envolver paraíso fiscal).

2.14.6 O Repetro e o Corte da Lei Complementar nº 224/2025

A recente LC 224/2025 determinou um corte linear de 10% em vários benefícios fiscais federais. **No entanto, o Repetro está blindado desta redução.**

De acordo com as orientações oficiais da Receita Federal do Brasil (RFB), o Repetro não está sujeito ao corte de 10% porque não consta discriminado no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT) anexo à Lei Orçamentária Anual e não foi expressamente elencado no texto da nova Lei Complementar. Portanto, toda a mecânica de suspensão, isenção e alíquota zero descrita acima permanece inalterada para o ano de 2026.

2.15 PERSE Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos – Extinto

O Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (PERSE) foi criado com o intuito de criar condições para mitigar as perdas financeiras do setor causadas pelas medidas de isolamento da pandemia da Covid-19.

O Governo Federal editou a Lei 14.148/2021 que instituiu o chamado PERSE (Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos).

Legislação Básica:

- Lei 14.148/2021
- Lei 14.592/2023
- Lei 14.859/2024
- IN RFB 2.195/2024

2.15.1 Benefício Principal

O programa reduz a 0% as alíquotas de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep e Cofins. Essa redução de 0% deve ser aplicada **sobre os resultados e as receitas obtidas diretamente das atividades do setor de eventos.**

2.15.2 Extinção Automática

O PERSE está oficialmente extinto para fatos geradores a partir de abril de 2025.

A extinção foi formalizada pela Receita Federal por meio do Ato Declaratório Executivo RFB nº 2/2025, após demonstrar que o limite fiscal previsto no art. 4º-A da Lei nº 14.148/2021 foi atingido.

2.15.3 Extinção formal do PERSE

A Receita Federal declarou, em 24/03/2025, que o limite de gasto tributário de R$ 15 bilhões foi alcançado.

Isso ocorreu conforme determina o art. 4º-A da Lei nº 14.148/2021, incluído pela Lei nº 14.859/2024, que previa a extinção automática do benefício quando o teto fosse atingido.

A demonstração foi feita em audiência pública no Congresso Nacional em 12/03/2025.

Assim, todos os benefícios fiscais do PERSE deixam de valer para fatos geradores a partir de abril de 2025.

O que diz o Ato Declaratório RFB nº 2/2025?

O documento publicado no DOU afirma:

"[…] com a consequente extinção do benefício fiscal para os fatos geradores a partir do mês de abril de 2025."

(Ato Declaratório Executivo RFB nº 2/2025)

Esse trecho confirma que não há mais alíquota zero de PIS, Cofins, CSLL e IRPJ para atividades do PERSE a partir dessa data.

Outras normas relevantes da RFB sobre o PERSE

A Receita Federal publicou normas importantes antes da extinção:

1. IN RFB nº 2.195/2024

Regulamentou:

- habilitação obrigatória no prazo de 3/6/2024 a 2/8/2024;
- critérios de CNAE principal ou atividade preponderante;
- exigência de regularidade no Cadastur para alguns setores;
- regras de fruição e segregação de receitas.

Essa IN continua **válida apenas para fins históricos e para fiscalizações posteriores,** já que o benefício foi extinto.

2. Relatórios bimestrais do art. 4º-A da Lei nº 14.148/2021

A RFB passou a publicar relatórios de acompanhamento do gasto tributário, que serviram de base para declarar o atingimento do limite.

O PERSE pode voltar?

Até o momento:

- não há norma da RFB ou lei reativando o programa;
- qualquer retomada dependeria de nova lei aprovada pelo Congresso.

Todas as normas do PERSE permanecem válidas apenas para fins de fiscalização, contencioso e análise de períodos anteriores, mas não há mais fruição do benefício.

2.15.4 O que fazer a partir de Abril/2025?

A interrupção súbita do programa, que extinguiu o benefício fiscal a partir de abril de 2025, confirmada em 24 de março de 2025, por meio do Ato Declaratório Executivo RFB nº 2/2025 publicado pela Receita Federal, tem levantado diversas questões jurídicas.

O que fazer?

Agora, com o fim do Perse, Fernando Haddad destacou que a **Receita Federal fará uma auditoria rigorosa.**

A ideia é garantir a transparência dos dados apresentados e a correção dos valores pagos.

"Dessa forma, é crucial que as empresas mantenham registros precisos e organizados de suas atividades financeiras e tributárias, o que facilitará o processo de auditoria e assegurará a conformidade com as normas legais".

"A transparência e a cooperação com a Receita Federal serão fundamentais para evitar problemas futuros e garantir que os direitos das empresas sejam respeitados, enquanto elas cumprem corretamente suas obrigações fiscais no pós-Perse", finaliza.


PERSE
Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos
EXTINTO EM ABRIL/2025
O QUE FOI O PERSE?
Programa que permove a isenção de imisutos federais para sevores aremafetas no Covid-19
Objetivo: Competitividade Internacional
Preservar prsçaca de empregos e empréços
ABRIL
2025
BASE LEGAL
Lei nº 14.148/2021
Criao PERSE
IN RFB nº 2.114/2022
Regulamenta o PERSE
Lei RFB º14.859/2024
Emína o PERSE
BENEFÍCIOS DO PERSE (– ABR/2025)
Ministério do Turismo
ISENÇÃO de:
IRPJ CSLL PIS/Pasep COFINS
Os tòtels sevião total de impostos federais:
Recuperação dos setores como eventes, turismo, artes, entretenimento e e hospitaldade
–Tèrmino do PERSE –
ABRIL 2025
2025
Termina em 1º de abril de 2025, conforme Lei nº 14.859/2024
Aumemto dos custos de operação
Risco de novas demissões e fechamento de negócios
IMPACTO
Retorno da carga tributária integral
Aumento dos custos de operação
Risco de novas demissões e fechamento de negócios

2.16 SELEÇÃO DO INCENTIVO, PROJEÇÃO DO BENEFÍCIO E DOSSIÊ COMPROBATÓRIO

Depois de estudar cada incentivo isoladamente, é hora de responder à pergunta do gestor: **"Em quais incentivos devemos aplicar, quanto, e como provar depois?"** Esta seção organiza essa decisão em quatro passos.

2.16.1 Matriz de Seleção dos Incentivos

O quadro a seguir consolida, para a pessoa jurídica do Lucro Real, os limites calculados sobre o **IRPJ devido à alíquota de 15%** (sem o adicional) e o efeito da redução linear:

Incentivo	Limite original	Dedução efetiva	Concorre com	Exige aprovação prévia?
Fundo da Criança e do Adolescente	1%	0,9%	Limite isolado	Não (depósito no fundo e recibo)
Fundo da Pessoa Idosa	1%	0,9%	Limite isolado	Não (depósito no fundo e recibo)
Cultura (Rouanet) e Audiovisual	4% (conjunto)	3,6%	Esporte de inclusão social	Sim (Pronac / Ancine)
Esporte – projetos gerais	2% até 2027; 3% a partir de 2028	1,8% / 2,7%	Reciclagem (transição)	Sim
Esporte – inclusão social	4% (conjunto)	3,6%	Cultura e Audiovisual	Sim
Pronon	1%	0,9%	Limite isolado	Sim (Ministério da Saúde)
Pronas/PCD	1%	0,9%	Limite isolado	Sim (Ministério da Saúde)
PAT	4%	3,6%	Limite próprio	Inscrição no PAT

Além do limite, a escolha deve considerar: (a) o **alinhamento** do projeto com a estratégia e os valores da empresa; (b) o **risco do proponente** (histórico de

prestação de contas, regularidade); (c) o **prazo** – projetos que exigem aprovação prévia precisam ser contratados com antecedência; e (d) o **custo líquido**, que após 2026 deixou de ser zero.

2.16.2 Projeção do Benefício: Exemplo Completo

Situação: a Indústria Capixaba de Alimentos S/A (empresa fictícia) apura o IRPJ pelo Lucro Real anual. A projeção para 2026 indica lucro real de R$ 4.000.000,00. A diretoria quer saber quanto pode destinar a incentivos e qual será o custo efetivo.

Passo 1 – Calcular o IRPJ que serve de base para os limites:

- IRPJ à alíquota de 15%: R$ 4.000.000,00 × 15% = **R$ 600.000,00** (base dos limites).
- Adicional: (R$ 4.000.000,00 – R$ 240.000,00) × 10% = R$ 376.000,00 (não serve de base e não pode ser reduzido por incentivos).

Passo 2 – Projetar destinação e dedução:

Incentivo	Limite original	Valor destinado	Dedução (90%)	Custo líquido
Fundo da Criança (1%)	R$ 6.000,00	R$ 6.000,00	R$ 5.400,00	R$ 600,00
Fundo da Pessoa Idosa (1%)	R$ 6.000,00	R$ 6.000,00	R$ 5.400,00	R$ 600,00
Rouanet – art. 18 (4%)	R$ 24.000,00	R$ 24.000,00	R$ 21.600,00	R$ 2.400,00
Esporte geral (2%)	R$ 12.000,00	R$ 12.000,00	R$ 10.800,00	R$ 1.200,00
Pronon (1%)	R$ 6.000,00	R$ 6.000,00	R$ 5.400,00	R$ 600,00
Pronas/PCD (1%)	R$ 6.000,00	R$ 6.000,00	R$ 5.400,00	R$ 600,00
Total		**R$ 60.000,00**	**R$ 54.000,00**	**R$ 6.000,00**

Passo 3 – Incluir o PAT: despesas admitidas no PAT de R$ 300.000,00. O incentivo é o menor valor entre 15% das despesas (R$ 45.000,00) e 4% do IRPJ a 15% (R$ 24.000,00), aplicando-se 90%: R$ 24.000,00 × 90% = **R$ 21.600,00**. Diferentemente das doações, a despesa com o PAT continua dedutível como despesa operacional.

Passo 4 – Apurar o IRPJ a recolher:

Descrição	Valor
IRPJ à alíquota de 15%	R$ 600.000,00
(–) Incentivos de doações e patrocínios	(R$ 54.000,00)
(–) PAT	(R$ 21.600,00)
(+) Adicional de 10%	R$ 376.000,00
(=) IRPJ a recolher	**R$ 900.400,00**

Para fixar

Antes de 2026, destinar até o limite tinha custo zero: o valor voltava integralmente pela dedução. Agora, **10% de cada real destinado se torna custo efetivo** da empresa – no exemplo, R$ 6.000,00. A decisão de investir em projetos incentivados passa a ser também uma decisão de responsabilidade social com custo, e deve ser aprovada como tal.

2.16.3 Controle de Limites ao Longo do Ano

Como a destinação acontece durante o ano e o lucro real só é conhecido no encerramento, a empresa deve acompanhar o limite com base nos **balancetes de suspensão ou redução** e manter uma **margem de segurança**: se o lucro final for menor que o projetado, o limite diminui e o excesso destinado não é

recuperado (exceto nos casos em que a lei permite aproveitar o saldo em períodos seguintes, como o PAT).

Mês	IRPJ 15% projetado (ano)	Limite FIA (1%)	Destinado acumulado	Saldo disponível
Março	R$ 520.000,00	R$ 5.200,00	R$ 2.000,00	R$ 3.200,00
Junho	R$ 560.000,00	R$ 5.600,00	R$ 2.000,00	R$ 3.600,00
Setembro	R$ 590.000,00	R$ 5.900,00	R$ 4.500,00	R$ 1.400,00
Dezembro	R$ 600.000,00	R$ 6.000,00	R$ 6.000,00	R$ 0,00

2.16.4 Formação do Dossiê Comprobatório

O dossiê é o conjunto de documentos que prova, a qualquer tempo, que o benefício foi usufruído de forma correta. Ele deve ser mantido pelo prazo em que os tributos possam ser revistos pelo Fisco (no mínimo cinco anos) e organizado por benefício e por período.

Incentivo	Documentos essenciais
Fundos da Criança e da Pessoa Idosa	Comprovante de depósito na conta do fundo; recibo emitido pelo fundo (com identificação do doador, valor e data, assinado pelo responsável); memória de cálculo do limite.
Cultura (Rouanet)	Ato de aprovação do projeto no Pronac; contrato de patrocínio ou termo de doação; recibo do proponente; comprovante de depósito na conta vinculada ao projeto.
Audiovisual	Aprovação do projeto pela Ancine; comprovantes de depósito ou aquisição de cotas/certificados; recibos.
Esporte e paradesporto	Ato de aprovação do projeto; recibo do proponente; comprovante de depósito em conta específica do projeto.
Pronon e Pronas/PCD	Aprovação do projeto pelo Ministério da Saúde; recibo; comprovante de depósito em conta específica.
PAT	Comprovante de inscrição; contratos com fornecedoras; notas fiscais; relação de beneficiários; memória de cálculo do limite.
Empresa Cidadã	Comprovante de adesão; requerimento da empregada ou do empregado; folha de pagamento do período de prorrogação.

Incentivo	Documentos essenciais
Lei do Bem	Projetos de P&D; controle de horas e de dispêndios; notas fiscais; memória das exclusões; FORMP&D entregue ao MCTI até 31 de julho do ano seguinte.
REIDI e REPES	Ato de habilitação; projeto aprovado; notas fiscais com a indicação da suspensão; controle de cumprimento das condições.

Em todos os casos, integram o dossiê: a **memória de cálculo** do limite e da redução de 10%, a **aprovação interna**, o **recibo da DIRBI** do período e a **conciliação** com ECF, EFD-Contribuições e DCTFWeb.

2.16.5 Exercício Proposto

Uma empresa do Lucro Real anual projeta IRPJ à alíquota de 15% de R$ 250.000,00 e pretende destinar R$ 4.000,00 ao Fundo da Pessoa Idosa e R$ 12.000,00 a um projeto cultural do art. 18 da Lei Rouanet. Calcule: (a) a dedução admitida em cada incentivo; (b) o valor destinado que não será aproveitado; (c) o custo líquido total.

Resposta: (a) Fundo da Pessoa Idosa: limite de 1% = R$ 2.500,00; dedução = R$ 2.500,00 × 90% = R$ 2.250,00. Rouanet: limite de 4% = R$ 10.000,00; dedução = R$ 10.000,00 × 90% = R$ 9.000,00. (b) Destinado acima do limite: R$ 1.500,00 (Idoso) + R$ 2.000,00 (Rouanet) = R$ 3.500,00. (c) Custo líquido: R$ 16.000,00 – R$ 11.250,00 = **R$ 4.750,00**. Lição: destinar acima do limite apenas aumenta o custo.

MÓDULO III - Reforma Tributária e Redução Linear dos Benefícios

Carga horária: 1h30

3.1 NOVO MODELO TRIBUTÁRIO DO IBS E DA CBS

A Lei Complementar nº 214/2025 instituiu oficialmente:

- o IBS (Imposto sobre Bens e Serviços), de competência compartilhada entre Estados e Municípios;
- a CBS (Contribuição sobre Bens e Serviços), de competência federal.

Conforme o art. 1º da LC nº 214/2025:

> *"Ficam instituídos o IBS e a CBS."*

> O art. 2º da LC 214/2025 estabelece um dos pilares da reforma:

> *"O IBS e a CBS são informados pelo princípio da neutralidade."*

Isso significa que o novo sistema busca reduzir distorções econômicas provocadas pelos incentivos fiscais e pela chamada "guerra fiscal" entre Estados e Municípios.

3.1.1 Conceito de Neutralidade Tributária

A neutralidade tributária busca impedir que o tributo influencie artificialmente:

- decisões de investimento;
- localização de empresas;
- escolhas de consumo;
- cadeias produtivas.

No sistema atual, empresas frequentemente escolhem instalar operações em determinados **Estados e Municípios devido a incentivos de ICMS e do ISS**, e não necessariamente por eficiência econômica.

Com a reforma, a lógica passa a ser:

- tributação no destino;
- crédito financeiro amplo;
- redução de benefícios setoriais;
- uniformização nacional das regras.

3.1.2 O que são as alíquotas de referência (CBS e IBS)

Com a Reforma Tributária (EC 132/2023) nasce outra métrica: a alíquota de referência. Ela não tem relação com benefícios; serve para calibrar a arrecadação da nova Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) e do Imposto sobre Bens e Serviços (IBS) ao longo da transição.

1. CBS (competência da União)

Decreto 12 955/2026 (arts. 586-600) determina o rito:

- A Receita Federal calcula, todo 31 de julho, a alíquota que, aplicada às bases de 2027-2028, reproduza a "Receita-Base da União".
- O Tribunal de Contas da União revisa; o Senado Federal fixa a alíquota para o ano seguinte.
- Há travas: se a arrecadação projetada em 2032 exceder o "Teto de Referência", o Senado reduz a alíquota para 2035.

2. IBS (Estados, DF e Municípios)

A Resolução CGIBS 6/2026 replica a lógica para as parcelas estadual e municipal:

- A alíquota de referência de 2029 parte da razão "receita/PIB 2027", com ajustes de −10 % para acomodar a redução gradativa.

- Novas alíquotas são recalculadas para 2030-2035 segundo fórmulas que comparam receitas efetivas e projetadas, sempre preservando equivalência com o PIB.
- Se a soma IBS + CBS ultrapassar o "Teto de Referência Total", o Senado aplica redutor proporcional a ambas as alíquotas.

3. Papel prático das alíquotas de referência

- **Uniformidade nacional:** diferentemente do sistema padrão (que é só um referencial interno para cortar incentivos), a alíquota de referência será efetivamente cobrada nas operações comuns.
- **Ajuste dinâmico:** ela pode subir se a arrecadação ficar aquém da média histórica e cair se exceder o teto.
- **Base para regimes específicos:** vários regimes diferenciados (FGTS, serviços financeiros, combustíveis) definem suas alíquotas como percentuais da alíquota de referência

Comparando os dois conceitos:

Aspecto	Sistema-padrão	Alíquota de referência
Função	Medir benefício fiscal para aplicar a redução de LC 224/2025.	Definir a carga neutra de CBS/IBS ano a ano.
Onde aparece	LC 224/2025, art. 4.º § 3.º.	LC 214/2025, Decreto 12 955/2026 (CBS) e Res. CGIBS 6/2026 (IBS).
Aplicação prática	Nunca é cobrado; só serve de *baseline* numérico.	Cobrança real sobre vendas/serviços; revisada anualmente.
Relevância para empresas	Indica **quanto do incentivo será perdido** (10 % voltam a ser cobrados).	Mostra **qual será a alíquota efetiva** de CBS/IBS que incidirá nas notas fiscais.

Em resumo: o sistema-padrão é o "tributo cheio" usado para podar incentivos, enquanto a alíquota de referência é a "nova alíquota cheia" que financeiramente substituirá PIS, COFINS, ICMS e ISS durante a transição. Entender ambos é essencial para projetar preços, margens e compliance na implantação da Reforma Tributária.

3.2 REDUÇÃO LINEAR DOS INCENTIVOS

O cenário tributário federal passou por uma profunda reestruturação a partir do final do ano de 2025, marcando uma transição histórica e restritiva na política de desonerações.

A publicação da **Lei Complementar nº 224/2025** e sua posterior regulamentação pelo **Decreto 12.808/2025** e pela **Instrução Normativa RFB nº 2.305/2025** estabeleceram um novo paradigma para os contribuintes:

- A REDUÇÃO LINEAR E COMPULSÓRIA dos benefícios e incentivos de natureza tributária concedidos pela União.

Na prática, isso significa que a imensa maioria das empresas que se utilizam de regimes benéficos para mitigação de carga tributária sofreu um corte substancial em suas vantagens fiscais.

A nova regra geral estabelece que **os incentivos FORAM REDUZIDOS EM 10%,** limitando o **aproveitamento legal a apenas 90% d**o benefício original.

Esse redutor impacta severamente o planejamento tributário e o fluxo de caixa corporativo, atingindo tributos diretos e indiretos fundamentais, como:

- IRPJ
- CSLL
- PIS e COFINS
- PIS e COFINS IMPORTAÇÃO
- II
- IPI
- Contribuição previdenciária do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada.

Nesta nova sistemática, benefícios consolidados que antes garantiam alíquota zero ou amplas reduções de base de cálculo PASSARAM A EXIGIR **O RECOLHIMENTO DE UMA PARCELA RESIDUAL, EQUIVALENTE A 10% DA ALÍQUOTA PADRÃO DO TRIBUTO**.

No caso concessão de crédito financeiro ou tributário, incluído crédito presumido ou fictício, a redução do benefício será implementada mediante redução do crédito e consequentemente aproveitamento limitado a 90% (noventa por cento) do valor original do crédito, cancelando-se o valor não aproveitado.

A vigência dessas medidas restritivas ocorreu de forma escalonada:

- a partir de **1º de janeiro de 2026 para benefícios atrelados ao IRPJ,**
- e a partir de **1º de abril de 2026 para PIS, COFINS, CSLL e contribuições previdenciárias.**

Este material está rigorosamente atualizado com este novo ecossistema legal, focando naquilo que altera o recolhimento dos tributos e na forma correta e segura de realizar a apuração fiscal diante dessa nova realidade imposta pelo Fisco.

O Decreto nº 12.808/2025 prevê que as imunidades constitucionais não estão sujeitas à redução dos incentivos e benefícios tributários federais. Por exemplo, os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão possuem imunidade tributária prevista no artigo 150, VI, "d" da Constituição Federal.

3.2.1 Diferença entre benefício tributário, financeiro e creditício

A LC nº 224/2025 não trata apenas de benefícios tributários em sentido estrito. A norma alcança incentivos e benefícios de natureza tributária, financeira ou creditícia concedidos no âmbito da União.

Para fins didáticos, é importante distinguir:

- **Benefício tributário** é aquele que reduz diretamente a carga de tributos. Pode aparecer como isenção, alíquota zero, redução de base de cálculo, crédito presumido, redução do tributo devido ou regime especial de tributação.
- **Benefício financeiro** é aquele em que o Estado concede apoio econômico ou repasse financeiro ao contribuinte, normalmente como forma de subvenção, ressarcimento ou mecanismo de compensação econômica.
- **Benefício creditício** é aquele relacionado à concessão de crédito em condições favorecidas, como financiamento com juros subsidiados, prazos diferenciados ou condições especiais de pagamento.

A expressão utilizada pela LC nº 224/2025 é mais ampla e revela uma mudança de política fiscal: os incentivos passam a ser tratados sob a lógica de controle, transparência, limitação e avaliação de resultados. A IN RFB nº 2.305/2025 também adota essa abrangência ao tratar da redução linear de incentivos e benefícios de natureza tributária, financeira ou creditícia concedidos pela União.

3.2.2 Sistema-padrão de tributação e alíquota-padrão para cálculo da redução dos benefícios federais

1. O que é o "sistema-padrão de tributação"

A Lei Complementar 224/2025 precisava de um parâmetro neutro para medir o "tamanho real" de cada benefício fiscal antes de aplicar o corte de 10 % (ou a limitação a 90 %). Esse parâmetro recebe o nome de sistema-padrão de tributação e, no § 3.º do art. 4.º, define quais normas e alíquotas se tomam como referência cheia ("sem descontos") para cada tributo federal

Tributo	Sistema-padrão que serve de "base cheia"
IRPJ / CSLL	Regime **Lucro Real** integral, sem quaisquer deduções especiais.
IPI	Alíquotas cheias da **TIPI** (Tabela de Incidência), desconsiderando todas as reduções das Notas Complementares.
PIS / COFINS (mercado interno)	Alíquotas de **0,65 % + 3 %** (cumulativo) ou **1,65 % + 7,6 %** (não-cumulativo).
PIS-Importação / COFINS-Importação	Sobre a base do art. 7.º da Lei 10.865/2004: **1,65 % + 7,6 %** (serviços) ou **2,1 % + 9,65 %** (bens).
Imposto de Importação (II)	Alíquotas da **TEC** ou as alteradas via art. 153 § 1.º da CF.
Contribuição Previdenciária Patronal	20 % sobre a folha (salários pagos ou creditados).

Por que isso importa?

Ex.: Se um produto gozava de alíquota zero de PIS/COFINS, a lei não volta a cobrar a alíquota cheia (1,65 %/7,6 %). Em vez disso, fixa 10 % do sistema-padrão: **0,165 % de PIS + 0,76 % de COFINS**. Para um crédito presumido de 6 % (Lei 10.925/2004), **apenas 90 % (5,4 %) permanece aproveitável.**

3.2.3 Crédito do adquirente na alíquota zero/isenção

A IN RFB nº 2.305/2025 prevê que, no caso de isenção ou alíquota zero, a aplicação da alíquota correspondente a 10% da alíquota-padrão **não autoriza o adquirente a tomar crédito** que antes seria vedado pela regra da isenção ou alíquota zero.

Atenção: recolher a parcela residual não significa, automaticamente, direito de crédito para o adquirente.

3.2.4 A Exceção das Entidades com CEBAS

Embora o volume não arrecadado das Entidades Filantrópicas (Saúde, Educação e Assistência Social) figure no topo do Demonstrativo de Gastos Tributários da LOA de 2026, ELAS ESTÃO BLINDADAS CONTRA O CORTE DE BENEFÍCIOS da LC nº 224/2025.

O não recolhimento de contribuições sociais por essas entidades decorre de uma Imunidade Constitucional (Art. 195, § 7º, da CF/88). Como uma lei não pode se sobrepor à Constituição, essas entidades continuam sem a obrigação de recolher a parcela residual de 10% exigida para os demais setores beneficiados.

A redução dos incentivos e benefícios tributários federais NÃO SE APLICA ÀS ENTIDADES FILANTRÓPICAS, desde que estejam enquadradas como pessoas jurídicas sem fins lucrativos, conforme as Leis nº 9.637/1998 e nº 9.790/1999. O artigo 14, inciso V, do decreto garante que os benefícios tributários dessas entidades permanecem íntegros e não sofrerão redução.

3.2.5 Novos critérios para concessão, ampliação e prorrogação de benefícios fiscais federais

Além de reduzir benefícios já existentes, a LC nº 224/2025 também estabelece um novo padrão para a criação, ampliação ou prorrogação de incentivos fiscais federais.

A lógica da norma é clara: benefícios fiscais não devem mais ser concedidos de forma genérica, permanente ou sem avaliação de resultado. A concessão de novos incentivos passa a exigir maior controle orçamentário, transparência e justificativa econômica.

A proposição legislativa que tratar de concessão, ampliação ou prorrogação de incentivo ou benefício tributário que implique renúncia de receita deverá observar, entre outros pontos:

1. Estimativa de beneficiários

O governo deverá indicar quem e quantos serão os potenciais beneficiários da medida.

2. Prazo de vigência

O benefício deverá ter prazo definido, evitando a manutenção indefinida de renúncias fiscais.

3. Metas de desempenho

As metas deverão ser objetivas e quantificáveis, podendo envolver indicadores econômicos, sociais, ambientais ou regionais.

4. Avaliação de impacto regional

Quando aplicável, deverá ser demonstrado o impacto esperado na redução das desigualdades regionais.

5. Transparência, monitoramento e avaliação

O benefício deverá estar sujeito a mecanismos de acompanhamento e avaliação de resultados.

Na prática, isso significa que o incentivo fiscal passa a ser visto como uma política pública sujeita a controle. Para as empresas, a consequência

é a necessidade de demonstrar resultado, contrapartida e aderência aos objetivos do benefício.

O benefício fiscal deixa de ser apenas uma vantagem tributária e passa a ser uma política pública condicionada a desempenho, transparência e avaliação.

3.2.6 Incentivos aplicados por Pessoa Física

Nenhum incentivo fiscal abatido no Imposto de Renda da Pessoa Física (IRPF) entra no corte do Pacote de Redução de Benefícios.

A lógica é que a lista de tributos afetados pela redução linear é taxativa (ou seja, vale apenas para o que está escrito lá). Tanto o Decreto nº 12.808/2025 quanto a IN RFB nº 2305/2025 listam exclusivamente tributos corporativos e patronais. O IRPF simplesmente não está na relação.

3.3 INCENTIVOS E BENEFÍCIOS FISCAIS FEDERAIS ABRANGIDOS

O disposto abrange os incentivos e benefícios tributários federais relativos aos tributos especificados ACIMA.

3.3.1 Incentivos Abrangidos Discriminados no demonstrativo de gastos tributários da LOA de 2026

Os gastos tributários (renúncias) discriminados no anexo da LOA[9] 2026 foram consolidados para refletir o corte linear de 10%.

Conforme o Art. 165, § 6º da Constituição Federal, o governo é obrigado a demonstrar o efeito sobre as receitas decorrentes de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

Abaixo, relaciono os principais benefícios estritamente tributários (focados em IRPJ, CSLL, PIS, COFINS e IPI) DE ACORDO COM A PROGRAMAÇÃO DESSE CURSO, que constam no demonstrativo de 2026 e **que sofreram a redução mencionada:**

1. Tributos sobre o Lucro (IRPJ e CSLL)

Estes são os principais itens que afetam diretamente o balanço das empresas de Lucro Real:

- **SUDAM / SUDENE:** Redução do IRPJ devido para projetos instalados em áreas de atuação dessas superintendências.
    - *Status 2026:* O benefício que era de 75% de redução agora é calculado sobre 90% desse valor, resultando em uma redução efetiva menor.

[9] Demonstrativo de Gastos Tributários da LOA - Lei Orçamentária Anual.

- **PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador):** Dedução de gastos com alimentação do trabalhador diretamente no IRPJ devido.
- **Lei do Bem (Inovação Tecnológica):** Exclusão adicional de gastos com P&D da base de cálculo do IRPJ e CSLL.
- **Programa Empresa Cidadã:** Dedução integral da remuneração paga nos dias de prorrogação da licença (considerando a nova contagem de dias da **Lei 15.371/2026**).
- **Incentivos à Cultura (Lei Rouanet) e ao Esporte:** Deduções diretas do imposto devido (limitadas agora a **2% para Esporte** conforme o **Decreto 12.861/2026**).

2. Contribuições Sociais (PIS e COFINS)

Estes itens representam o maior volume de "gastos tributários" no anexo da LOA e foram os mais afetados pela **IN-2305/2025**:

- **Zona Franca de Manaus (ZFM):** Isenção de PIS/COFINS nas vendas de mercadorias destinadas ao consumo ou industrialização na ZFM (focado no benefício tributário da venda).
- **REIDI (Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infraestrutura):** Suspensão de PIS/COFINS na aquisição de bens e serviços destinados a obras de infraestrutura.

A Exceção das Entidades com CEBAS

Embora o volume não arrecadado das Entidades Filantrópicas (Saúde, Educação e Assistência Social) figure no topo do Demonstrativo de Gastos Tributários da LOA de 2026, elas estão blindadas contra o corte de benefícios da LC nº 224/2025. O não recolhimento de contribuições sociais por essas entidades decorre de uma Imunidade Constitucional (Art. 195, § 7º, da CF/88). Como uma lei não pode se sobrepor à Constituição, essas entidades continuam sem a obrigação de recolher a parcela residual de 10% exigida para os demais setores beneficiados.

3. Instituídos por meio do seguinte regime

O disposto abrange também os incentivos e os benefícios tributários federais:

I - Instituídos por meio dos seguintes regimes:

a) lucro presumido;

b) **Regime Especial da Indústria Química – REIQ**, nos termos do disposto nos art. 56, art. 57, art. 57-A, art. 57-C e art. 57-D, da

Lei nº 11.196, de 21 de novembro de 2005, e no art. 8º, § 15, § 16 e § 23, da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004;

c) **crédito presumido de IPI,** previsto na Lei nº 9.363, de 13 de dezembro de 1996, na Lei nº 9.440, de 14 de março de 1997, e na Lei nº 10.276, de 10 de setembro de 2001;

d) **crédito presumido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, inclusive na importação**, previsto:

1. no art. 3º da Lei nº 10.147, de 21 de dezembro de 2000;

2. no art. 8º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004;

3. nos art. 33 e art. 34 da Lei nº 12.058, de 13 de outubro de 2009;

4. nos art. 55 e art. 56 da Lei nº 12.350, de 20 de dezembro de 2010;

5. nos art. 5º e art. 6º da Lei nº 12.599, de 23 de março de 2012;

6. no art. 15 da Lei nº 12.794, de 2 de abril de 2013;

7. no art. 31 da Lei nº 12.865, de 9 de outubro de 2013; e

8. no art. 2º-A da Lei nº 14.592, de 30 de maio de 2023;

e) **redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins**, inclusive na importação, prevista no art. 1º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004; e

f) **redução das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins** prevista no art. 2º da Lei nº 10.925, de 23 de julho de 2004.

3.3.2 Isenção plena com prazo determinado

Mesmo se tratando de um benefício por prazo determinado, com isenção plena, a Receita Federal aplica a majoração de 10% (via redução da eficácia do benefício) com base na IN RFB nº 2.305/2025.

No entanto, essa aplicação é **um dos pontos mais controversos da norma e gera forte debate jurídico** devido ao conceito de direito adquirido e segurança jurídica.

A Visão do Fisco (Pela aplicação)

- **Fundamento Legal:** A Lei Complementar nº 224/2025 e a IN 2.305 estabelecem uma redução linear de 10% sobre o valor de incentivos fiscais federais para o ajuste das contas públicas.

- **Mecânica:** Para benefícios de 100% de isenção, a norma determina que o contribuinte passe a pagar imposto sobre uma base equivalente a 10% do lucro que antes era isento.
- **Abrangência:** O fisco entende que a redução deve ser ampla, **excetuando apenas itens específicos listados em anexos (como Simples Nacional e Zona Franca de Manaus).**

A Visão Jurídica (Pela não aplicação)

Muitos especialistas e contribuintes defendem que benefícios com prazo certo e condições onerosas (como o laudo do MIDR que exige contrapartidas de investimento) não podem ser alterados antes do fim do prazo:

- **Súmula 544 do STF:** Estabelece que "isenções tributárias concedidas sob condição onerosa não podem ser livremente suprimidas".
- **Artigo 178 do CTN:** Reforça que isenções concedidas por prazo determinado e em função de certas condições não podem ser revogadas ou modificadas por lei posterior.
- **Argumento de Defesa:** A aplicação dos 10% sobre um benefício "pleno" e com data para acabar é vista por tributaristas como um descumprimento do contrato entre Estado e empresa.

O que fazer?

- **Recolhimento:** Sem uma decisão judicial, o sistema de apuração da Receita Federal exigirá o cálculo com a redução de 10% a partir de 1º de janeiro de 2026 para o IRPJ.
- **Via Judicial:** Empresas com laudos de isenção por prazo determinado estão buscando liminares para garantir a manutenção do benefício em 100%, fundamentadas na proteção ao direito adquirido e na Súmula 544 do STF.

3.3.3 Benefícios concedidos por prazo determinado a contribuintes que já tenham cumprido condição onerosa, projeto aprovado pelo Poder Executivo federal até o dia 31 de dezembro de 2025

O inciso IV do art.16 da IN-2305/2025 diz que a redução dos incentivos e benefícios prevista nesta Instrução Normativa não se aplica a:

"IV - benefícios concedidos por prazo determinado a contribuintes que já tenham cumprido condição onerosa para sua fruição, observado ser considerado como condição onerosa exclusivamente investimento previsto em projeto aprovado pelo Poder Executivo federal até o dia 31 de dezembro de 2025;"

Esse dispositivo é a exceção salvadora!!!

Para que o benefício fique de fora do corte, ele precisa dar "check" em três condições cumulativas que estão nesse inciso:

- **Prazo Determinado:** O benefício deve ser concedido por um período fixo;
- **Condição Onerosa:** A legislação define como condição onerosa o investimento previsto em projeto.
- **Aprovação até 31/12/2025:** O seu projeto/laudo deve ter sido aprovado pelo órgão competente até o último dia de 2025.

O Ponto de Atenção

A Receita Federal incluiu esse inciso IV justamente para evitar que a IN 2.305 fosse derrubada na justiça com base no Art. 178 do CTN (que protege isenções onerosas e com prazo certo).

Portanto:

- Se o seu laudo foi emitido até 31/12/2025: Você mantém os 100% de isenção até o final do prazo do laudo. Você está na regra de exceção.
- Se o projeto for aprovado a partir de 01/01/2026: Aí sim ele já nasce com a redução aplicada, valendo apenas 90%.

Como proceder na declaração (ECF/EFD):

Você deve manter o código de benefício original, mas certifique-se de que o dossiê da empresa tenha o projeto aprovado e o laudo datados de 2025 ou anos anteriores. Isso comprova que o seu direito já estava "perfeito" antes da trava da nova lei.



3.4 INCENTIVOS E BENEFÍCIOS NÃO ALCANÇADOS PELA REDUÇÃO

Conforme a Lei Complementar nº 224/2025 e detalhado no Anexo Único da IN RFB nº 2307/2026 (que atualizou a IN 2305), os gastos tributários e benefícios **que não são alcançados pela redução linear de 10%**.

As restrições e os cortes de incentivos fiscais **não se aplicam aos seguintes casos:**

1. **Imunidades constitucionais**;
2. **Benefícios para empresas na Zona Franca de Manaus** e áreas de livre comércio, conforme o regime especial do art. 40 do ADCT;
3. **Alíquotas zero** para produtos da Cesta Básica Nacional de Alimentos e produtos do Anexo XV da Lei Complementar nº 214/2025;
4. **Benefícios concedidos por prazo determinado** a contribuintes que já tenham cumprido condição onerosa (investimento aprovado até 31/12/2025);
5. **Benefício fruído por pessoa jurídica sem fins lucrativos**, conforme Leis nº 9.637/1998 e nº 9.790/1999;
6. **Benefício estabelecido com fundamento no art. 146, III, "d", e § 1º da Constituição**;
7. **Benefícios tributários com teto quantitativo global**, mediante prévia habilitação ou autorização administrativa;
8. **Benefício concedido ao Programa Minha Casa, Minha Vida** (Leis nº 11.977/2009 e nº 14.620/2023);

9. **Benefício concedido ao Programa Universidade para Todos – Prouni** (Lei nº 11.096/2005);
10. **Alíquotas ad rem**;
11. **Compensações fiscais pela cessão de horário gratuito** (art. 50-E da Lei nº 9.096/1995 e art. 99 da Lei nº 9.504/1997);
12. **Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta – CPRB** (arts. 7º a 10 da Lei nº 12.546/2011);
13. **Benefícios relativos à política industrial para setores de tecnologia da informação, comunicação e semicondutores**.

Esses incentivos e benefícios permanecem íntegros e não sofrerão redução conforme o decreto citado.

3.5 A ATUALIZAÇÃO DO ANEXO ÚNICO PELA IN RFB Nº 2.307/2026

A redução linear foi construída em camadas normativas. Entender essa cadeia ajuda a localizar a regra certa para cada dúvida:

Norma	Papel na redução linear
Lei Complementar nº 224/2025	Institui a redução de benefícios federais, os critérios de alcance e as exceções.
Decreto nº 12.808/2025	Regulamenta a lei complementar no âmbito do Poder Executivo.
Portaria MF nº 3.278/2025	Ato do Ministério da Fazenda que complementa a regulamentação, inclusive quanto aos benefícios excepcionados.
IN RFB nº 2.305/2025	Disciplina a aplicação pela Receita Federal: sistema-padrão, forma de cálculo por tipo de benefício e Anexo Único.
IN RFB nº 2.307/2026	Substitui o Anexo Único da IN RFB nº 2.305/2025, redefinindo o rol de gastos tributários não alcançados.

3.5.1 O que mudou com a IN RFB nº 2.307/2026

Publicada no Diário Oficial da União em fevereiro de 2026 e com vigência a partir da publicação, a IN RFB nº 2.307/2026 **substituiu integralmente o Anexo Único** da IN RFB nº 2.305/2025. Destacam-se, entre os itens expressamente preservados da redução:

- **Associações civis sem fins lucrativos:** isenções de IRPJ, CSLL e Cofins, desde que cumpridos os requisitos legais (Lei nº 9.532/1997).
- **Entidades beneficentes de assistência social:** isenção da contribuição ao PIS/Pasep e da contribuição previdenciária patronal.
- **Simples Nacional e MEI:** tratamento diferenciado das microempresas e empresas de pequeno porte e contribuição previdenciária reduzida do MEI.
- **Programa Minha Casa, Minha Vida:** benefícios vinculados ao programa, inclusive o RET de 1% para projetos de interesse social.
- **Inovação e tecnologia:** PADIS, incentivos de informática e TIC e exclusões ligadas a pesquisa e desenvolvimento previstas no Anexo.
- **Zona Franca de Manaus e Áreas de Livre Comércio:** suspensões, alíquotas zero e isenções em operações específicas.

Atenção

A IN RFB nº 2.307/2026 **não cria novas isenções**: ela apenas redefine formalmente quais gastos tributários ficam fora do corte. Além disso, a própria Receita Federal esclarece que o Anexo **não é exaustivo** – outros benefícios podem estar fora da redução por força direta da lei complementar. Por isso, a análise deve sempre combinar a lei, o decreto, a portaria e o Anexo.

3.5.2 Roteiro de Análise em Quatro Perguntas

Para cada linha do inventário de benefícios, responda:

- **1. O benefício envolve tributo alcançado pela LC nº 224/2025?** (IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, inclusive na importação, IPI, Imposto de Importação e contribuição previdenciária patronal). Se não, não há redução.
- **2. O benefício consta do Demonstrativo de Gastos Tributários ou é regime expressamente listado?** Se não, em regra não há redução.
- **3. Está entre as exceções da lei ou do Anexo Único atualizado?** Se sim, não há redução.
- **4. Qual é o mecanismo do benefício?** Ele define a forma de cálculo do corte: 10% da alíquota-padrão (isenção e alíquota zero), 90% da redução (base de cálculo), 90% do crédito ou 90% da dedução.

Base Legal: LC nº 224/2025; Decreto nº 12.808/2025; Portaria MF nº 3.278/2025; IN RFB nº 2.305/2025; IN RFB nº 2.307/2026.

3.6 REGRA DE OURO DO CORTE DE 10%

A lógica da regra do corte linear de 10% da Lei Complementar nº 224/2025 funciona da seguinte forma:

- **O Anexo Único serve como filtro de exclusão:** O Anexo Único (presente na IN RFB nº 2.305/2025) lista os benefícios e incentivos que **ESTÃO PRESERVADOS**, ou seja, aqueles que **estão dispensados da redução de 10%.**

- **Regra geral de corte:** Se o programa ou incentivo que a sua empresa utiliza **NÃO ESTIVER** expressamente ressalvado nas exceções da lei ou no anexo, **ele sofre a redução linear de 10%.**
- **Listagem não exaustiva:** A Receita Federal esclarece em seu guia oficial de Perguntas e Respostas da Redução dos Benefícios Fiscais que o Anexo Único não é exaustivo. Existem outros programas presentes no Demonstrativo de Gastos Tributários (DGT) da LOA que também não são afetados pelo corte.

3.7 APLICANDO A REDUÇÃO LINEAR DOS INCENTIVOS FISCAIS FEDERAIS

A redução linear dos incentivos e benefícios fiscais federais, instituída pela Lei Complementar nº 224/2025 e regulamentada pela Instrução Normativa RFB nº 2.305/2025, **não significa que o contribuinte deve "cortar tudo" ou aplicar a redução em duplicidade**.

A lógica correta é identificar primeiro **qual é a natureza do benefício fiscal** e, somente depois, aplicar a forma de redução prevista para aquele tipo de incentivo.

A Lei Complementar nº 224/2025 prevê formas diferentes de redução conforme a natureza do benefício:

- isenção ou
- alíquota zero,
- alíquota reduzida,

- redução de base de cálculo,
- crédito presumido,
- redução do tributo devido,
- regimes especiais sobre receita bruta e
- regimes com base presumida.

No caso de benefício concedido como **redução do tributo devido**, a regra legal é aplicar **90% da redução prevista na legislação específica do benefício**.

Em outras palavras, a empresa não deve reduzir a despesa, reduzir a base, reduzir a alíquota e depois reduzir novamente o limite. Isso seria um **corte em dobro**, o que não corresponde à lógica da norma. A redução deve incidir sobre o **EFEITO FISCAL DO BENEFÍCIO**, conforme a categoria em que ele se enquadra.

A regra básica é a seguinte:

1. Primeiro, calcula-se o benefício normalmente, de acordo com a legislação específica daquele incentivo.

2. Depois, verifica-se se existe algum limite legal, como percentual máximo sobre o IRPJ, limite sobre receita, limite sobre despesa ou outro teto previsto na norma.

3. Em seguida, identifica-se o valor efetivamente aproveitável, aplicando **a regra do "menor valor"**, quando a legislação assim determinar.

4. Por fim, aplica-se o corte linear conforme a modalidade do benefício.

Nos incentivos que funcionam como dedução direta do imposto devido, como ocorre com alguns incentivos do IRPJ, a redução não recai sobre a despesa operacional em si. O corte recai sobre o **valor do incentivo fiscal que seria abatido do imposto**.

- **Exemplo didático: PAT**

No Programa de Alimentação do Trabalhador — PAT, a empresa apura o incentivo comparando dois valores:

a) 15% das despesas de custeio admitidas no PAT;

b) limite de 4% do IRPJ devido à alíquota normal de 15%, sem considerar o adicional de 10%.

Antes do corte, a empresa aproveitava o **menor valor** entre esses dois resultados.

Com a redução linear, a Receita Federal esclareceu, no **Perguntas e Respostas sobre a Redução dos Incentivos e Benefícios Tributários**, que o limite legal de dedução deve ser ajustado para 90% do limite original. Assim, no caso do PAT, **o limite de 4% do IRPJ passa a equivaler a 3,6% do IRPJ, pois:**

4% × 90% = 3,6%

Portanto, a empresa não reduz a despesa de alimentação para 90% e depois reduz também o limite do IRPJ. A forma didática de explicar é:

Antes do corte:

PAT dedutível = MENOR ENTRE:

- **15% das despesas de custeio do PAT**
  e
- **4% do IRPJ devido à alíquota de 15%.**

Após o corte:

PAT dedutível = menor entre:

- **15% das despesas de custeio do PAT**
  e
- **3,6% do IRPJ devido à alíquota de 15%.**

A Receita Federal mantém página própria de Perguntas e Respostas sobre a redução dos incentivos e benefícios tributários, atualizada em 30/04/2026, tratando da aplicação prática da redução.

A redução linear não manda "cortar a operação inteira". Ela manda reduzir o benefício fiscal. Por isso, primeiro eu descubro qual seria o benefício pela regra original; depois aplico o redutor correspondente à natureza do benefício. No PAT, especificamente, o corte não transforma a despesa de

alimentação em 90%; ele reduz o limite de aproveitamento do incentivo no IRPJ, fazendo o teto de 4% passar para 3,6%.

Atenção

O corte linear deve ser analisado benefício por benefício. A lógica **aplicada ao PAT não será necessariamente igual à lógica de uma alíquota zero de PIS/Cofins**, de uma redução de base de cálculo, de um crédito presumido ou de um regime especial calculado sobre a receita bruta. Cada incentivo deve ser classificado primeiro para, só depois, aplicar a regra de redução correspondente.

3.8 SUBVENÇÕES PARA INVESTIMENTO

Esse é, sem dúvida, um dos temas mais debatidos e que mais geraram impacto no planejamento tributário das empresas recentemente.

A **Lei nº 14.789/2023** mudou drasticamente as regras do jogo para as subvenções de investimento (especialmente os incentivos estaduais de ICMS). Para a nossa apostila, estruturei o conteúdo focando na transição do modelo antigo para o novo modelo de crédito fiscal, destacando os requisitos práticos.

3.8.1 Subvenções para Investimento: O Novo Paradigma da Lei nº 14.789/2023

A Lei nº 14.789/2023 representou uma virada de chave na forma como a Receita Federal enxerga os benefícios fiscais concedidos pelos Estados (como reduções de base de cálculo, isenções e créditos presumidos de ICMS). O governo federal fechou uma "porta" que permitia a redução indiscriminada do IRPJ e da CSLL, substituindo-a por um sistema muito mais restrito e controlado.

3.8.2 O Fim da Exclusão Direta (A Mudança da Regra Geral)

- **Como era:** Antigamente (amparado pela LC 160/2017), praticamente qualquer incentivo de ICMS era considerado uma "subvenção para investimento". A empresa simplesmente excluía esse valor da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, bastando registrar o montante em uma reserva de lucros.
- **Como ficou:** Com a nova lei, **todas as receitas de subvenção passam a ser tributadas**, compondo a base de cálculo do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins.

3.8.3 O Novo Modelo: Crédito Fiscal de Subvenção

Para não extinguir o benefício por completo, a lei criou o **Crédito Fiscal de Subvenção para Investimento**. Em vez de não pagar o imposto na entrada, a empresa agora paga o tributo, mas ganha o direito de apurar um crédito para abater impostos federais no futuro.

- **A Base de Cálculo do Crédito:** O crédito é calculado aplicando-se a alíquota de **25%** (que representa a alíquota do IRPJ) sobre as receitas de subvenção.

- **O Grande Filtro:** Esse crédito de 25% **não** se aplica a qualquer subvenção. Ele é estritamente limitado às receitas de subvenção que estejam **comprovadamente vinculadas a despesas de depreciação, amortização ou exaustão** relativas à **implantação ou expansão de um empreendimento econômico**.
- **Uso do Crédito:** Uma vez apurado, o crédito pode ser objeto de compensação com outros tributos federais administrados pela Receita Federal ou de ressarcimento em dinheiro (após a entrega da ECF).

3.8.4 Requisitos Obrigatórios para Fruição

O compliance tributário tornou-se vital neste novo modelo. A empresa não pode simplesmente apurar o crédito por conta própria sem antes cumprir etapas burocráticas:

1. **Habilitação Prévia:** A empresa deve solicitar a habilitação do seu projeto no portal e-CAC da Receita Federal. O Fisco analisará se o benefício estadual foi de fato concedido para estimular a implantação ou expansão de um projeto econômico.
2. **Ato Concessivo Específico:** O benefício estadual deve ter sido concedido de forma expressa pelo Estado *antes* da implantação ou expansão do projeto. Benefícios concedidos de forma genérica para custeio (operação do dia a dia) estão fora da nova regra de crédito.
3. **Controle Contábil:** A empresa precisa demonstrar na contabilidade o valor exato das despesas de depreciação/amortização dos bens vinculados ao projeto de investimento, pois é esse limite que ditará o tamanho do crédito fiscal.

3.8.5 Tabela Resumo: O Impacto da Lei nº 14.789/2023

Característica	Modelo Antigo (LC 160/2017)	Novo Modelo (Lei nº 14.789/2023)
Mecânica do Benefício	Exclusão direta da base de cálculo do IRPJ/CSLL.	Tributação da receita + Apuração de Crédito Fiscal de 25%.
Abrangência	Considerava quase todos os benefícios de ICMS (inclusive custeio).	Restrito a projetos reais de **implantação ou expansão**.
Burocracia Inicial	Registro em reserva de lucros.	Exige **Habilitação Prévia** deferida pela Receita Federal.
Limite do Benefício	O valor total do incentivo estadual.	Limitado às despesas de depreciação/amortização do projeto.

Característica	Modelo Antigo (LC 160/2017)	Novo Modelo (Lei nº 14.789/2023)
Tributação (PIS/Cofins/CSLL)	Geralmente não tributados.	As receitas de subvenção passam a ser tributadas integralmente.

3.9 Planejamento Tributário: Estratégias para otimização da carga tributária diante da redução dos incentivos.

A Lei Complementar nº 224/2025 e a IN RFB nº 2.305/2025 encareceram a operação das empresas brasileiras.

A "fase de ouro" dos benefícios totais acabou. Agora, o planejamento tributário deixa de ser apenas sobre "encontrar o incentivo ideal" e passa a ser sobre **adaptação inteligente e redução de danos**.

Abaixo, estruturei as principais estratégias de planejamento tributário que as empresas devem adotar para otimizar sua carga tributária neste novo cenário de 2026.

3.9.1 Reavaliação Urgente do Regime Tributário (Presumido vs. Real)

A mudança no Lucro Presumido foi uma das mais severas, com o acréscimo de **10%** nos percentuais de presunção para a parcela da receita que exceder **R$ 5.000.000,00** no ano (ou R$ 1.250.000,00 no trimestre).

- **Ação Estratégica:** A empresa precisa rodar simulações comparativas imediatas entre o Lucro Presumido e o Lucro Real.
- **Oportunidade:** Empresas com margens de lucro espremidas, altos custos operacionais ou grandes despesas dedutíveis podem descobrir que

a migração para o Lucro Real (onde a tributação incide sobre o lucro efetivo, sem as novas "punições" de presunção da LC 224/2025) tornou-se financeiramente mais vantajosa.

3.9.2 Mapeamento dos "Portos Seguros" (Exceções da Lei)

O planejamento tributário eficiente exige direcionar os negócios para onde o legislador não aplicou o corte de 10%. A própria lei blindou regimes e regiões específicas.

- **Ação Estratégica:** Avaliar a viabilidade de adesão a regimes não afetados, como o REIDI (Infraestrutura), RECAP (Bens de capital para exportação) e o REPETRO (Óleo e Gás).
- **Oportunidade Regional:** A Zona Franca de Manaus (ZFM) e as Áreas de Livre Comércio mantiveram seus benefícios intactos. Dependendo do modelo de negócios da empresa (especialmente indústrias), a realocação de plantas industriais ou centros de distribuição para essas regiões pode compensar a perda de benefícios em outros estados.

3.9.3 Revisão de PIS/Cofins e Maximização de Créditos

Com o corte linear, mercadorias e serviços que antes gozavam de "Alíquota Zero" passaram a sofrer uma tributação mínima (geralmente **0,925%**).

- **Ação Estratégica:** Realizar uma auditoria rigorosa nos insumos e despesas da empresa.
- **Oportunidade:** Muitas empresas do regime não cumulativo deixavam de apropriar créditos menores por acharem que "não valia o esforço"

burocrático, já que a saída era tributada a zero. Agora que há imposto a pagar na saída, cada centavo de crédito sobre insumos, aluguéis, energia elétrica e depreciação torna-se vital para abater essa nova cobrança.

3.9.4 Gestão do "Compliance Defensivo" (Blindagem DIRBI)

A otimização tributária também significa não perder dinheiro para o Fisco por erros procedimentais.

- **Ação Estratégica:** Implementar dupla checagem entre a ECF, a EFD-Contribuições e a DIRBI antes de qualquer transmissão.
- **Oportunidade:** Evitar as multas por atraso na DIRBI (que variam de **0,5% a 1,5%** sobre a receita bruta da empresa) ou as multas de **3%** sobre o valor omitido. Um compliance afiado é, hoje, uma ferramenta direta de economia de caixa.

3.10 EXERCÍCIOS DE RECÁLCULO E AVALIAÇÃO DO IMPACTO FINANCEIRO E DECLARATÓRIO

Os exercícios a seguir reproduzem as situações mais frequentes na prática. Resolva cada um antes de ler a resolução comentada. Lembre-se das datas de início: **IRPJ e Imposto de Importação a partir de 1º de janeiro de 2026; PIS/Pasep, Cofins, IPI, CSLL e contribuição previdenciária patronal a partir de 1º de abril de 2026.**

3.10.1 Exercício 1 – Alíquota Zero de PIS/Cofins

Enunciado: uma empresa do regime não cumulativo vendeu, em maio de 2026, R$ 500.000,00 de um produto sujeito à alíquota zero de PIS/Cofins, alcançado pela redução. Calcule o tributo devido e o valor do benefício usufruído.

Resolução comentada: a alíquota do sistema-padrão é 9,25% (1,65% + 7,6%). A redução cobra 10% dessa alíquota: 0,925%.

Item	PIS	Cofins	Total
Alíquota-padrão sobre R$ 500.000,00	R$ 8.250,00	R$ 38.000,00	R$ 46.250,00
Tributo devido (10% da alíquota-padrão)	R$ 825,00	R$ 3.800,00	R$ 4.625,00
Benefício usufruído (90%)	R$ 7.425,00	R$ 34.200,00	R$ 41.625,00

Impacto declaratório: EFD-Contribuições com a nova alíquota; débito de R$ 4.625,00 na DCTFWeb (MIT); DIRBI com o benefício de R$ 41.625,00 (e não R$ 46.250,00).

3.10.2 Exercício 2 – Crédito Presumido

Enunciado: em junho de 2026, uma empresa apurou crédito presumido de PIS/Cofins de R$ 80.000,00 pela regra da legislação específica. Qual o crédito aproveitável?

Resolução comentada: nos créditos presumidos, aproveita-se 90% do valor: R$ 80.000,00 × 90% = **R$ 72.000,00**. O impacto financeiro é de R$ 8.000,00 a mais de tributo no mês, e a DIRBI deve informar R$ 72.000,00.

3.10.3 Exercício 3 – PAT (Dedução do IRPJ)

Enunciado: empresa do Lucro Real anual com lucro real de R$ 2.000.000,00 em 2026 e despesas admitidas no PAT de R$ 120.000,00. Calcule o incentivo.

Resolução comentada:

- IRPJ à alíquota de 15%: R$ 300.000,00.
- 15% das despesas do PAT: R$ 18.000,00. Limite de 4% do IRPJ: R$ 12.000,00. Menor valor: R$ 12.000,00.
- Aplicação da redução: R$ 12.000,00 × 90% = **R$ 10.800,00**.
- Impacto financeiro: R$ 1.200,00 a mais de IRPJ. O excesso não deduzido poderá ser aproveitado nos termos da legislação do PAT.

3.10.4 Exercício 4 – Lucro Presumido acima de R$ 5 milhões

Enunciado: empresa comercial do Lucro Presumido com receita bruta de R$ 2.000.000,00 no 2º trimestre de 2026. Calcule o IRPJ e a CSLL com e sem a redução.

Resolução comentada: o limite trimestral é R$ 1.250.000,00. Sobre o excedente (R$ 750.000,00), os percentuais de presunção sofrem acréscimo de 10% (8% → 8,8% no IRPJ; 12% → 13,2% na CSLL).

Item	Sem redução	Com redução
Base do IRPJ	R$ 160.000,00	R$ 166.000,00
IRPJ 15%	R$ 24.000,00	R$ 24.900,00
Adicional (base – R$ 60.000,00) × 10%	R$ 10.000,00	R$ 10.600,00
Base da CSLL	R$ 240.000,00	R$ 249.000,00
CSLL 9%	R$ 21.600,00	R$ 22.410,00
Total IRPJ + CSLL	**R$ 55.600,00**	**R$ 57.910,00**

Impacto: R$ 2.310,00 a mais no trimestre. A memória de cálculo deve demonstrar a segregação da receita até o limite e da receita excedente, refletida na ECF e na DCTFWeb.

3.10.5 Exercício 5 – Incentivos Combinados de Dedução

Enunciado: com IRPJ à alíquota de 15% de R$ 300.000,00, a empresa doou R$ 3.000,00 ao Fundo da Criança e patrocinou R$ 12.000,00 em projeto do art. 18 da Lei Rouanet. Calcule as deduções.

Resolução comentada: Fundo da Criança: limite de 1% = R$ 3.000,00 → dedução de R$ 2.700,00. Rouanet: limite de 4% = R$ 12.000,00 → dedução de R$ 10.800,00. Total: **R$ 13.500,00**, contra R$ 15.000,00 antes da redução.

3.10.6 Avaliação Consolidada do Impacto

Exercício	Benefício original	Benefício após redução	Custo adicional
1 – Alíquota zero (mês)	R$ 46.250,00	R$ 41.625,00	R$ 4.625,00
2 – Crédito presumido (mês)	R$ 80.000,00	R$ 72.000,00	R$ 8.000,00
3 – PAT (ano)	R$ 12.000,00	R$ 10.800,00	R$ 1.200,00
4 – Lucro Presumido (trimestre)	–	–	R$ 2.310,00
5 – Fundos e Rouanet (ano)	R$ 15.000,00	R$ 13.500,00	R$ 1.500,00

O **impacto declaratório** é tão relevante quanto o financeiro: cada recálculo precisa aparecer, de forma coerente, na escrituração (EFD-Contribuições, ECF), na confissão do débito (DCTFWeb/MIT) e na DIRBI. A divergência entre essas obrigações é exatamente o que o cruzamento eletrônico procura (Módulo V).

MÓDULO IV - Operacionalização da DIRBI e Visão Geral da DBF

Carga horária: 2h00



4.1 DIRBI Declaração de Incentivos, Renúncias, Benefícios e Imunidades de Natureza Tributária

Operacionalização da DIRBI (Compliance 2026)

A DIRB é a declaração obrigatória para pessoas jurídicas **que utilizam créditos decorrentes de benefícios fiscais**, agrupando incentivos, renúncias, benefícios e imunidades de natureza tributária constantes do Anexo Único da Instrução Normativa 2.198/2024 Empresas enquadradas no **Simples Nacional estão isentas** dessa obrigatoriedade.

A declaração deve ser preenchida no e-CAC, com informações sobre os créditos tributários e os valores de impostos e contribuições que deixaram de ser recolhidos em função dos incentivos concedidos.

Os valores informados na Dirbi serão objeto de PROCEDIMENTO DE AUDITORIA INTERNA.

Esta Instrução Normativa foi publicada no Diário Oficial da União e entrou em vigor **em 1º de julho de 2024.**

4.1.1 Base Legal e Atualizações Normativas da DIRBI

A DIRBI nasceu para dar transparência ao gasto tributário federal. A Receita Federal passou a receber, mês a mês, o valor de cada tributo que deixou de ser recolhido em razão de benefícios.

Norma	Conteúdo
Lei nº 14.973/2024	Base legal da declaração e das penalidades por atraso, omissão ou inexatidão.
IN RFB nº 2.198/2024	Regulamenta obrigados, dispensas, forma, prazo, conteúdo, retificação e multas. Vigência em 1º/07/2024, para benefícios usufruídos a partir de janeiro de 2024.
IN RFB nº 2.294/2025	Substitui o Anexo Único da IN RFB nº 2.198/2024 e inclui os itens 89 a 173, que devem ser informados a partir do período de apuração de janeiro de 2026 (entrega até 20/03/2026).
LC nº 224/2025 e IN RFB nº 2.305/2025	Os valores declarados passam a refletir o benefício efetivamente usufruído após a redução linear.

A exigência da DIRBI e de suas multas foi questionada no Supremo Tribunal Federal (ADI 7765). Conforme divulgado, o STF concluiu pela validade da obrigação, o que reforça a necessidade de cumprimento regular.

Para fixar

A ampliação do Anexo Único pela IN RFB nº 2.294/2025 significa que **benefícios que não eram declarados em 2025 podem ser obrigatórios a partir de janeiro de 2026**. O inventário de benefícios (Módulo I) deve ser confrontado item a item com o Anexo vigente.

4.1.2 São obrigados a apresentar a DIRBI mensalmente

- As pessoas jurídicas de direito privado em geral,
- As pessoas jurídicas equiparadas e as isentas;
- Os consórcios que realizam negócios em nome próprio
- A empresa optante pelo Simples Nacional que estiver recolhendo a Contribuição Previdenciária sobre a Receita Bruta (CPRB) deverá declarar.
- Informações relativas às sociedades em **conta de participação - SCP** devem ser apresentadas **pelo sócio ostensivo:**

  I - na DIRBI a que estiver obrigado, na hipótese em que o sócio ostensivo também esteja obrigado à apresentação; ou

  II - em DIRBI própria da SCP.

- Os consórcios que realizam negócios jurídicos em nome próprio, inclusive na contratação de pessoas jurídicas e físicas, com ou sem vínculo empregatício.

A apresentação da DIRBI pelas pessoas jurídicas deve ser feita de forma centralizada, pelo estabelecimento matriz.

Na ausência de fatos a serem informados no período de apuração, não deverão apresentar a DIRBI relativa ao respectivo período.

Benefícios fiscais usufruídos **a partir do mês de janeiro de 2024**.

Art. 10 da IN-2198/2024

4.1.3 Dispensa de Apresentação

I - a microempresa e a empresa de pequeno porte enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, relativamente ao período abrangido pelo regime, observado o disposto no § 1º, inciso I.

Exceto as pessoas jurídicas do Simples sujeitas a CPRB que fica obrigada a apresentar, hipótese em que deverão informar na Dirbi **os valores relativos à diferença entre a CPRB devida e o montante que seria devido caso a declarante não optasse pela CPRB** (não devem ser informados na Dirbi os valores apurados na forma do Simples Nacional).

Às pessoas jurídicas excluídas do Simples Nacional, relativamente às Dirbi **dos períodos posteriores à exclusão, não está dispensada.**

II - o microempreendedor individual; e

III - a pessoa jurídica e demais entidades em início de atividade, relativamente ao período compreendido entre o mês em que forem registrados

seus atos constitutivos e o mês anterior àquele em que for efetivada sua inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ.

4.1.4 Da Forma de Apresentação

A Dirbi deverá ser elaborada mediante a utilização de formulários próprios do Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte - e-CAC, disponíveis no site da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil - RFB na Internet, no endereço eletrônico https://www.gov.br/receitafederal

4.1.5 Do prazo para apresentação

A Dirbi deve ser apresentada **até o vigésimo dia do segundo mês subsequente ao do período de apuração**. Aplica-se, inclusive, aos casos de **extinção, incorporação, fusão e cisão total ou parcial.**

Relativamente aos períodos de apuração de **janeiro a maio de 2024, a apresentação da Dirbi foi até o dia 20 de julho de 2024.**

4.1.6 Do conteúdo da declaração

A Dirbi conterá informações relativas **a valores do crédito tributário** referente a impostos e contribuições QUE DEIXARAM DE SER RECOLHIDOS em razão da **concessão dos incentivos, renúncias, benefícios e imunidades de natureza tributária** usufruídos pelas pessoas jurídicas **constantes do Anexo Único.**

As informações relativas aos benefícios referentes ao Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL deverão ser prestadas:

I - no caso de período de apuração trimestral, na declaração referente ao mês de encerramento do período de apuração; e

II - no caso de período de apuração anual, na declaração referente ao mês de dezembro.

4.1.7 Situações Especiais

Algumas situações exigem atenção redobrada no preenchimento:

- **Pessoas jurídicas isentas x imunes:** as **isentas** estão obrigadas à DIRBI; as **imunes** relativamente aos tributos objeto da imunidade estão dispensadas. Aqui a distinção estudada no Módulo I tem efeito direto.
- **Simples Nacional com CPRB:** informa apenas a diferença entre a CPRB devida e o valor que seria devido sem a opção pela CPRB; não informa valores apurados pelo Simples.
- **Excluídas do Simples Nacional:** passam a ser obrigadas a partir dos períodos posteriores à exclusão.
- **Sociedade em conta de participação:** as informações são prestadas pelo sócio ostensivo, na própria DIRBI ou em DIRBI específica da SCP.
- **Consórcios:** obrigados quando realizam negócios em nome próprio.
- **Extinção, incorporação, fusão e cisão:** aplica-se o mesmo prazo da regra geral.

- **IRPJ e CSLL:** informados no mês de encerramento do período de apuração (março, junho, setembro e dezembro, no trimestral; dezembro, no anual).
- **Mês sem benefício usufruído:** não há DIRBI a apresentar.

4.1.8 Acesso ao Ambiente Digital da Receita Federal

A DIRBI é elaborada em formulário próprio disponível no ambiente digital da Receita Federal (e-CAC / Portal de Serviços), com acesso por conta gov.br nível prata ou ouro ou por certificado digital. O profissional contábil acessa em nome da empresa mediante **procuração eletrônica** com o serviço correspondente. A declaração exige assinatura digital e deve ser entregue de forma centralizada pela matriz.

O preenchimento é feito no **Sistema de Gestão de Benefícios Fiscais**, que reúne a seleção do período, a inclusão de cada benefício usufruído e a transmissão. Como os nomes de menus e telas podem mudar, confirme o caminho no ambiente da Receita Federal na data da entrega.

4.1.9 Preenchimento Prático no e-CAC

Para declarar a fruição de benefícios fiscais (como o REIDI, RECAP, Desoneração da Folha, PERSE, entre outros), a empresa deve preencher a **DIRBI** (Declaração de Incentivos, Renúncias, Benefícios e Imunidades de Natureza Tributária). Essa declaração serve para informar à Receita Federal o valor exato de impostos e contribuições que a empresa deixou de recolher em

função do incentivo. A entrega deve ser feita de forma centralizada pelo CNPJ da matriz.

A seguir, apresenta-se um roteiro prático de preenchimento da declaração no sistema.

1. Passo a Passo: Preenchimento da DIRBI no e-CAC

1. Acesso ao Sistema Acesse o portal do e-CAC da Receita Federal e faça o login utilizando o certificado digital da empresa ou o login do Gov.br com perfil de representante.

2. Localização do Serviço No menu principal, vá na aba **"Regimes e Registros Especiais"** (ou "Declarações e Demonstrativos") e clique na opção **"Declarar Incentivos, Renúncias, Benefícios e Imunidades"**. Você será direcionado para o Sistema de Gestão de Benefícios Fiscais (Sisen).

3. Criação de Nova Declaração Na tela do sistema, selecione a opção **"Nova Declaração"**. Nos campos "Período de Apuração", informe o **Mês** e o **Ano** referentes à declaração que você está preenchendo e clique no botão **"Preencher"**.

4. Seleção e Inclusão do Benefício O sistema exibirá uma lista de benefícios. Localize o incentivo específico que a empresa utilizou naquele mês e clique em **"Incluir Fruição"**.

5. Preenchimento dos Valores Este é o momento mais crítico. Você deve informar o valor absoluto da exoneração tributária, ou seja, **o valor em Reais que deixou de ser pago** graças ao benefício.

- **Atenção:** Esses dados devem ser preenchidos separadamente para cada benefício e precisam estar rigorosamente alinhados com a sua contabilidade interna e com os dados informados em outras obrigações acessórias da empresa.

6. Revisão (Pré-visualização) Antes de finalizar, verifique se todas as informações estão corretas. Utilize o botão **"Pré-visualizar"** para garantir que não há campos em branco ou erros de digitação nos valores.

7. Transmissão e Comprovante Estando tudo certo, clique em **"Transmitir"**. O sistema irá gerar um recibo de entrega. É fundamental salvar e arquivar o PDF desse comprovante para a segurança da empresa.

2. Regras de Ouro e Cuidados Importantes

- **Prazo de Entrega:** A DIRBI deve ser enviada até o **dia 20 do segundo mês subsequente** ao período de apuração (ex: a declaração de janeiro deve ser entregue até 20 de março). Atrasos geram multas pesadas.
- **Regularidade Fiscal em Dia:** Para usufruir da maior parte dos benefícios e entregar a DIRBI sem problemas, a empresa precisa estar em conformidade fiscal. Antes de enviar, certifique-se de que a empresa possui adesão ao DTE (Domicílio Tributário Eletrônico), CND válida, e não possui pendências no FGTS ou no CADIN.

- **Retificação:** Caso você perceba que enviou algum valor errado, o sistema permite a correção. Basta acessar o e-CAC novamente, selecionar o benefício e preencher e transmitir uma DIRBI retificadora com os valores corretos.

4.1.10 O Desafio do Recálculo: Declarando valores ajustados conforme a redução da IN 2305/2025.

A principal "dor de cabeça" que os profissionais tributários estão enfrentando neste momento. O grande desafio com a entrada em vigor da **IN RFB nº 2.305/2025** (que regulamenta a Lei Complementar nº 224/2025) é que a empresa não pode mais simplesmente lançar na DIRBI o valor total do benefício que estava acostumada a usar.

O recálculo exige aplicar um "corte" obrigatório no benefício, o que significa que o valor da renúncia a ser declarado será menor, e o imposto a pagar será maior.

Abaixo, detalho quais são as regras gerais de recálculo e trago exemplos práticos baseados nas diretrizes oficiais da Receita Federal.

1. Quais benefícios exigem esse recálculo?

A redução afeta uma ampla gama de tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, II e CPP). As principais categorias que exigem atenção imediata no recálculo são:

- **Isenção e Alíquota Zero:** PIS, Cofins, IPI e II.
- **Alíquotas Reduzidas:** Como a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) dos Municípios.
- **Redução de Base de Cálculo:** Exige o corte de 10% sobre a parcela reduzida.
- **Deduções do IRPJ (Redução de Tributo Devido):** Programas como PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador) e Incentivo ao Esporte.
- **Regimes de Base de Cálculo Presumida (Lucro Presumido):** Afeta IRPJ e CSLL para empresas com faturamento anual superior a **R$ 5.000.000,00**.

Nota de Atenção: O recálculo para IRPJ e II já vale a partir de **1º de janeiro de 2026**. Para PIS, Cofins, IPI e CPP, o recálculo passa a valer a partir de **1º de abril de 2026**.

2. Exemplos Práticos: O Desafio do Recálculo

Aqui estão três cenários comuns e como a matemática funciona na prática:

Exemplo 1: Isenção ou Alíquota Zero (PIS/Cofins)

A regra da IN 2305/2025 diz que, no caso de alíquota zero, a redução do benefício será implementada cobrando-se **10% da alíquota do sistema padrão de tributação**.

- **Cenário Anterior:** A empresa vendia um produto com alíquota zero de PIS/Cofins. Benefício total = 100% de isenção.
- **O Recálculo:** Se a empresa está no regime não cumulativo, a alíquota padrão seria de **9,25%** (1,65% de PIS + 7,6% de Cofins).
- **A nova cobrança:** A empresa passa a ser tributada em **0,925%** (que é 10% da alíquota padrão) sobre a receita daquele produto.
- **Na DIRBI:** Você declarará apenas os **90%** restantes da alíquota padrão (ou seja, 8,325%) como o valor da renúncia fiscal efetivamente aproveitada.

Exemplo 2: Dedução Direta do IRPJ (Ex: PAT ou Incentivo ao Esporte)

Para benefícios concedidos com redução de tributo devido, o benefício fica limitado a **90%** do valor original.

- **Cenário Original:** A empresa teve R$ 1.000,00 de despesas com PAT e o seu IRPJ devido a 15% foi de R$ 10.000,00. A lei limitava a dedução do PAT a 4% do IRPJ devido (ou seja, máximo de R$ 400,00).
- **O Recálculo:** Você deve calcular 90% sobre o limite legal (90% de R$ 400,00 = **R$ 360,00**) e 90% sobre a despesa real (90% de R$ 1.000,00 = **R$ 900,00**).
- **Resultado Final:** O valor do benefício dedutível que vai para a DIRBI passa a ser o menor entre os dois: **R$ 360,00** (e não mais os R$ 400,00 originais).

Exemplo 3: Lucro Presumido (Excedente de Receita)

A redução é implementada pelo acréscimo de **10%** nos percentuais de presunção do IRPJ e da CSLL, mas *apenas* sobre a parcela da receita bruta que exceder o limite de R$ 5 milhões no ano (ou **R$ 1.250.000,00 por trimestre**).

- **Cenário:** Uma empresa de comércio fatura **R$ 1.500.000,00** no 1º trimestre de 2026.
- **O Recálculo (IRPJ):** * Sobre a receita até o limite (R$ 1.250.000,00): Aplica-se a presunção normal de **8%**.
    - Sobre a receita excedente (R$ 250.000,00): Aplica-se a presunção acrescida em 10% (8% + 10% = **8,8%**).
- **Resultado Final:** A base de cálculo do lucro presumido será maior, gerando um IRPJ a pagar ligeiramente superior ao que a empresa pagaria antes de 2026.

O preenchimento da DIRBI agora exige que o sistema contábil da empresa esteja perfeitamente parametrizado para não enviar o "valor cheio" antigo do benefício, sob pena de cair na malha fina ou gerar multas por declaração inexata.

4.1.11 Retificação da DIRBI

A alteração de informações já declaradas é feita por meio de **DIRBI retificadora**, que tem a mesma natureza da declaração original e a substitui integralmente. Pela retificadora é possível incluir benefícios omitidos, aumentar ou reduzir valores e alterar informações.

- **Prazo:** o direito de retificar extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte ao da declaração.

- **Efeito cascata:** se a retificação alterar valores informados em outras declarações ou escriturações (EFD-Contribuições, ECF, DCTFWeb), estas também devem ser retificadas.
- **Espontaneidade:** a retificação feita antes de qualquer procedimento fiscal é o principal instrumento para reduzir penalidades (Módulo V).

Base Legal: IN RFB nº 2.198/2024, art. 9º.

4.1.12 Simulação Orientada de Preenchimento

Situação: a Comercial Serra Azul Ltda. (empresa fictícia), do Lucro Real trimestral, usufrui em 2026 de três benefícios que, para fins deste exercício, consideramos listados no Anexo Único da DIRBI: (1) alíquota zero de PIS/Cofins sobre receita mensal de R$ 200.000,00; (2) dedução do PAT; (3) dedução de patrocínio cultural (art. 18 da Lei Rouanet). No 1º trimestre, o IRPJ à alíquota de 15% foi de R$ 150.000,00, as despesas do PAT somaram R$ 60.000,00 e o patrocínio cultural foi de R$ 8.000,00, pago em fevereiro.

Passo 1 – Calcular cada benefício:

- **PIS/Cofins de janeiro a março:** a redução só vale a partir de 1º/04/2026, então o benefício é integral: R$ 200.000,00 × 9,25% = R$ 18.500,00 por mês (PIS R$ 3.300,00; Cofins R$ 15.200,00).
- **PIS/Cofins a partir de abril:** R$ 200.000,00 × 8,325% = R$ 16.650,00 por mês (PIS R$ 2.970,00; Cofins R$ 13.680,00), com débito de R$ 1.850,00 na DCTFWeb.
- **PAT (1º trimestre):** menor entre 15% × R$ 60.000,00 (R$ 9.000,00) e 4% × R$ 150.000,00 (R$ 6.000,00) = R$ 6.000,00 × 90% = R$ 5.400,00.

- **Rouanet (1º trimestre):** limite de 4% × R$ 150.000,00 = R$ 6.000,00 × 90% = R$ 5.400,00. Os R$ 2.000,00 excedentes não são aproveitados.

Passo 2 – Montar o mapa de preenchimento:

Benefício	Tributo	DIRBI do mês	Valor	Observação
Alíquota zero	PIS / Cofins	Jan, fev e mar	R$ 3.300,00 / R$ 15.200,00	Benefício integral
Alíquota zero	PIS / Cofins	Abr em diante	R$ 2.970,00 / R$ 13.680,00	Após a redução
PAT	IRPJ	Março	R$ 5.400,00	Mês de encerramento do trimestre
Rouanet	IRPJ	Março	R$ 5.400,00	Mês de encerramento do trimestre

Passo 3 – Preencher e transmitir: para cada mês, selecionar o período, incluir cada benefício pelo item correspondente do Anexo, informar o valor do tributo não recolhido, pré-visualizar e transmitir. Arquivar o recibo no dossiê.

Passo 4 – Conferir antes de transmitir: a soma "tributo devido + benefício declarado" deve reconstituir o tributo pela regra geral. Em abril: R$ 1.850,00 (DCTFWeb) + R$ 16.650,00 (DIRBI) = R$ 18.500,00 (tributo pela alíquota-padrão). Se não fechar, há erro.

4.1.13 Inconsistências Frequentes e Como Corrigir

Inconsistência	Causa provável	Correção
Valor "cheio" declarado após a vigência da redução	Parametrização antiga do sistema	Recalcular a 90% e transmitir retificadora
Redução de PIS/Cofins aplicada em janeiro a março de 2026	Confusão entre as datas de vigência	Declarar o benefício integral até março

Inconsistência	Causa provável	Correção
IRPJ/CSLL informados em mês errado	Desconhecimento da regra do mês de encerramento	Informar no mês de encerramento do período
Benefício novo omitido a partir de 2026	Anexo ampliado pela IN RFB nº 2.294/2025	Revisar o inventário e retificar
DIRBI entregue por filial	Descentralização indevida	Entregar pela matriz
Declarado o tributo pago em vez do não recolhido	Erro conceitual	Informar o crédito tributário que deixou de ser recolhido
Entidade isenta deixou de entregar	Confusão entre isenção e imunidade	Entregar as declarações em atraso
Divergência com CST da EFD-Contribuições	Escrituração e declaração feitas por equipes diferentes	Conciliar antes da transmissão

4.1.14 QUADRO DOS BENEFÍCIOS QUE DEVEM SER INFORMADOS NA DIRB

Clique no Link e veja o quadro de benefícios que devem ser informados na DIRB.

4.2 DBF - Declaração de Benefícios Fiscais (DBF)

4.2.1 São obrigadas à entrega da DBF

1. **Órgãos responsáveis pela administração das contas** dos **Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente** nacional, estaduais, distrital e municipais, no que diz respeito às doações efetuadas a esses fundos;

2. **Órgãos responsáveis pela administração das contas** dos **Fundos dos Direitos do Idoso** nacional, estaduais, distrital e municipais, no que diz respeito às doações efetuadas a esses fundos;

3. **Ministério da Cultura**, no que diz respeito às contribuições ao Fundo Nacional da Cultura (FNC), às doações e aos patrocínios a projetos culturais que tenham sido previamente aprovados por esse órgão e aos valores despendidos a título de aquisição do vale-cultura;

4. **Agência Nacional do Cinema (Ancine),** no que diz respeito às doações, aos investimentos e aos patrocínios a projetos de obras audiovisuais que tenham sido previamente aprovados por essa agência e aos benefícios fiscais oriundos de remessas para o exterior;

5. **Ministério do Esporte**, no que diz respeito às doações e aos patrocínios a projetos desportivos e paradesportivos que tenham sido previamente aprovados por esse órgão;

6. **Ministério da Saúde**, no que diz respeito ao cancelamento e aos deferimentos e indeferimentos definitivos de pedidos de concessão e de renovação dos certificados de entidades beneficentes de assistência social e às doações e aos patrocínios a projetos do Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica (Pronon) e do Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência (Pronas/PCD) previamente aprovados por esse órgão;

7. **Ministério da Educação**, no que diz respeito ao cancelamento e aos deferimentos e indeferimentos definitivos de concessão e de renovação dos certificados de entidades beneficentes de assistência social;

8. **Ministério do Desenvolvimento Social e Combate à Fome**, no que diz respeito ao cancelamento e aos deferimentos e indeferimentos definitivos de pedidos de concessão e de renovação dos certificados de entidades beneficentes de assistência social;

9. **Ministério das Minas e Energia,** no que diz respeito a projetos relativos ao Regime Especial de Incentivos para o Desenvolvimento da Infra-Estrutura (Reidi) aprovados por esse órgão;

10. **Ministério dos Transportes**, no que diz respeito a projetos relativos ao Reidi aprovados por esse órgão;

11. **Ministério da Integração Nacional**, no que diz respeito a projetos relativos ao Reidi aprovados por esse órgão;

12. **Secretaria Especial de Portos**, no que diz respeito a projetos relativos ao Reidi previamente aprovados por esse órgão;

13. **Ministério das Cidades**, no que diz respeito a projetos relativos ao Reidi aprovados por esse órgão;

14. **Secretaria de Aviação Civil**, no que diz respeito a projetos relativos ao Reidi aprovados por esse órgão.

4.2.2 Informações

Na **Declaração de Benefícios Fiscais (DBF)** devem ser prestadas informações relativas a:

- Doações aos Fundos dos **Direitos da Criança e do Adolescente e aos Fundos do Idoso;**
- Investimentos feitos na produção de **obras audiovisuais cinematográficas brasileiras;**
- Doações e patrocínios de **projetos culturais e artísticos**;
- Valores despendidos a título de aquisição do **vale-cultura, do Programa de Cultura do Trabalhador;**
- Patrocínios ou doações no apoio direto a projetos **desportivos e paradesportivos**;
- Doações e aos patrocínios a projetos do Programa Nacional de Apoio à Atenção Oncológica **(Pronon)** e do Programa Nacional de Apoio à Atenção da Saúde da Pessoa com Deficiência **(Pronas/PCD);**
- Cancelamento, deferimento e indeferimento definitivos de pedidos de concessão e de renovação dos certificados de entidades beneficentes de assistência social (CEBAS).

4.2.3 Prazo de Entrega

A DBF deverá ser enviada anualmente à Receita Federal até as 23h59min59s (vinte e três horas, cinquenta e nove minutos e cinquenta e nove segundos), horário de Brasília, do **último dia útil de fevereiro, em relação ao ano-calendário imediatamente anterior**.

Base Legal: Instrução Normativa RFB nº 1.307/2012

4.2.4 Penalidades dos Conselhos

A não apresentação da DBF no prazo estabelecido ou a sua apresentação com incorreções ou omissões acarretará a aplicação das penalidades, definidas no art. **57 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001**.

Base Legal: Instrução Normativa RFB nº 1.307/2012,Art.5º-A; Art. 8º da IN-RFB 1.131/2011;Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001

MÓDULO V - Gestão de Riscos e Cruzamentos Fiscais

Carga horária: 1h30

5.1 Malha Fina da DIRBI: Cruzamento com ECF, DCTF e a nova CBS

A DIRBI não é apenas mais um formulário; ela é a "peça-chave" que a Receita Federal precisava para fechar o cerco da malha fina corporativa.

A Receita Federal utiliza seu supercomputador (conhecido como T-Rex) e o ambiente do SPED para cruzar o que a empresa diz que **deixou de pagar** (na DIRBI) com o que ela **efetivamente faturou e confessou de dívida** (na ECF, EFD e DCTF).

Com a recente tesourada nos benefícios promovida pela Lei Complementar nº 224/2025 e pela IN RFB nº 2.305/2025, qualquer centavo de divergência acende um alerta vermelho imediato.

Abaixo, detalho como o Fisco cruza essas informações e onde estão os maiores riscos para as empresas.

5.1.1 Cruzamento: DIRBI x ECF (Foco em IRPJ e CSLL)

A Escrituração Contábil Fiscal (ECF) é o "coração" da apuração do IRPJ e da CSLL. É nela que a empresa detalha o Lalur/Lacs (para o Lucro Real) ou as bases de presunção (para o Lucro Presumido).

- **A Lógica do Fisco:** O sistema verifica se o valor da renúncia fiscal declarado na DIRBI corresponde matematicamente aos ajustes feitos na ECF.
- **O Risco do Recálculo (IN 2305/2025):** Se a sua empresa é do Lucro Presumido e ultrapassou o limite de R$ 5.000.000,00 de faturamento anual, ela sofreu o acréscimo de 10% na base de presunção. Se a sua ECF mostrar o cálculo pelas alíquotas antigas (ignorando o acréscimo na parcela excedente) e a DIRBI não refletir essa redução do benefício, o cruzamento apontará sonegação. O mesmo vale para deduções diretas no IRPJ (como o PAT): o valor na DIRBI deve espelhar os 90% do limite que você registrou na ECF.

5.1.2 Cruzamento: DIRBI x DCTF e EFD-Contribuições (Foco em PIS/Cofins)

A EFD-Contribuições demonstra o faturamento detalhado nota a nota e os Códigos de Situação Tributária (CST). A DCTF é a confissão de dívida do que sobrou a pagar.

- **A Lógica do Fisco:** A DIRBI deve justificar exatamente o "buraco" entre o faturamento bruto informado na EFD e o imposto confessado na DCTF.
- **O Risco do Recálculo (IN 2305/2025):** Vamos usar a Alíquota Zero de PIS/Cofins como exemplo. As novas regras exigem que a nota fiscal seja emitida com o **CST 06 (Operação Tributável - Alíquota Zero)**, mas o Fisco agora cobra 10% da alíquota padrão sobre essa operação.
- **A Malha Fina acontece se:** A EFD-Contribuições mostrar faturamento com CST 06, a DIRBI declarar isenção total (100%), e a DCTF não trouxer o recolhimento daquele "resíduo" de 0,925% de imposto (que é a nova tributação imposta pela lei). A Receita autuará a empresa cobrando a diferença com multa de ofício.

5.1.3 Cruzamento: DIRBI x DCTFWeb e MIT

Desde os fatos geradores de janeiro de 2025, a antiga DCTF foi substituída pela **DCTFWeb**, com os débitos de IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI e outros tributos informados por meio do **MIT – Módulo de Inclusão de Tributos** (IN RFB nº 2.237/2024). A DCTFWeb mensal deve ser transmitida até o último dia útil do mês seguinte ao dos fatos geradores (IN RFB nº 2.248/2025).

A lógica do cruzamento é uma equação simples:

Tributo pela regra geral = Débito confessado (DCTFWeb/MIT) + Benefício declarado (DIRBI)

Exemplo: receita de R$ 200.000,00 com alíquota zero de PIS/Cofins, em maio de 2026. Tributo pela regra geral: R$ 18.500,00. A DCTFWeb deve trazer R$ 1.850,00 de débito e a DIRBI, R$ 16.650,00 de benefício. Se a DCTFWeb vier zerada e a DIRBI com R$ 18.500,00, a equação fecha, mas **sobre a regra errada**: o cruzamento com a EFD-Contribuições e com a regra de redução revela tributo não confessado.

5.1.4 Conciliação com a Contabilidade, a Memória de Cálculo e os Documentos de Habilitação

O benefício só é defensável quando três fontes contam a mesma história: a **contabilidade** (o que foi gasto e registrado), a **memória de cálculo** (como o benefício foi apurado) e o **documento de habilitação** (o direito ao benefício naquele período).

Ponto de controle	Fontes confrontadas	Teste
Doações e patrocínios	Razão contábil × recibos × adições no e-Lalur/e-Lacs	Valores e datas iguais; adição registrada
Dedução do IRPJ	Memória de cálculo × cálculo do IRPJ na ECF (bloco N) × DIRBI	Limite e redução de 10% aplicados
PIS/Cofins	EFD-Contribuições (CST e alíquota) × DCTFWeb/MIT × DIRBI	Equação do cruzamento fecha
Habilitação	Ato de habilitação ou aprovação × período de fruição	Benefício usado dentro da vigência
Lucro Presumido	Receita acumulada × limite de R$ 5 milhões × percentuais	Excedente segregado com presunção acrescida

5.1.5 O Toque de Realidade: A Nova CBS e a Transição

Aqui cabe um alinhamento com a nossa realidade atual de 2026: a Contribuição sobre Bens e Serviços (CBS) faz parte da Reforma Tributária (regulamentada por leis como a LC 214/2025) e, neste ano de 2026, estamos vivendo a **fase de teste e transição inicial** (com alíquota de 0,9%).

- **O Cenário de Dupla Complexidade:** O PIS e a Cofins ainda existem paralelamente neste momento. Portanto, a sua atenção na DIRBI hoje ainda deve ser massivamente focada nas regras antigas de PIS/Cofins e nas reduções da IN 2305/2025.
- **O Futuro Imediato:** À medida que a CBS ganha tração e substitui os tributos antigos, os benefícios atrelados a ela terão obrigações próprias de reporte nos novos leiautes do SPED. A Receita Federal já desenhou o sistema para que a DIRBI seja gradativamente adaptada para conversar com os novos documentos de arrecadação do IBS/CBS. O cruzamento será ainda mais automatizado, baseado diretamente na nota fiscal eletrônica.

5.2 Retificação e Penalidades: Regras para correção de erros e multas por omissão ou inexatidão.

Compreender as regras de retificação e o peso das penalidades da DIRBI é absolutamente essencial para blindar a sua empresa contra autuações

inesperadas. Na prática, a Receita Federal não criou essa obrigação acessória para ser tolerante com erros de preenchimento.

Abaixo, estruturei de forma direta como funcionam as retificações e quais são os "tamanhos" das multas que a empresa pode enfrentar, conforme a legislação vigente da DIRBI (IN RFB nº 2.198/2024 e atualizações).

5.2.1 Retificação: A Regra de Ouro da Espontaneidade

A retificação da DIRBI é o mecanismo de defesa do contribuinte para corrigir valores declarados a maior ou a menor. A regra fundamental aqui é a **espontaneidade**.

- A empresa pode enviar uma DIRBI retificadora a qualquer momento pelo e-CAC para corrigir uma informação, desde que o faça *antes* do início de qualquer procedimento de ofício (fiscalização) da Receita Federal.
- Uma vez que a Receita Federal inicie uma auditoria ou emita um auto de infração, a retificação não afastará as penalidades sobre o erro já cometido.

5.2.2 Erro Identificado Antes ou Depois do Procedimento Fiscal

O momento em que o erro é descoberto muda completamente o custo da correção:

Momento	O que fazer	Consequência
Antes de qualquer procedimento fiscal	Retificar espontaneamente DIRBI, escrituração e DCTFWeb; recolher a diferença.	Tributo com juros Selic e multa de mora (0,33% por dia, limitada a 20%); afasta-se a multa de ofício.
Depois do início do procedimento fiscal	Atender à fiscalização e avaliar a defesa.	Perda da espontaneidade: lançamento de ofício com multa de 75% sobre o tributo, majorada em caso de sonegação, fraude ou conluio, além das multas da DIRBI.

O procedimento fiscal começa com o primeiro ato de ofício escrito, cientificado ao contribuinte (por exemplo, o termo de início de fiscalização), e exclui a espontaneidade em relação aos atos anteriores. Se a fiscalização ficar mais de 60 dias sem ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos, a espontaneidade é readquirida.

Base Legal: CTN, art. 138; Decreto nº 70.235/1972, art. 7º; Lei nº 9.430/1996, arts. 44 e 61; IN RFB nº 2.198/2024.

5.2.3 Penalidades por Omissão ou Inexatidão (O Erro no Valor)

Se a Receita Federal cruzar os dados (como vimos no caso da ECF e EFD) e constatar que a empresa declarou um valor de benefício errado, incompleto ou simplesmente omitiu a informação na DIRBI já entregue, a sanção é voltada diretamente ao montante do erro.

- Será aplicada uma multa de **3% sobre o valor omitido, inexato ou incorreto**.
- Essa multa possui um valor mínimo fixado: ela **não será inferior a R$ 500,00**.

- **A Grande Exceção:** A legislação prevê que a multa não será aplicada se a incorreção no valor declarado decorrer exclusivamente de uma diferença na metodologia de cálculo adotada pelo contribuinte em relação à do Fisco.

5.2.4 Penalidades por Atraso ou Falta de Entrega

Se a empresa esquecer de enviar a DIRBI no prazo (até o dia 20 do segundo mês subsequente), a infração muda de figura. A multa por atraso ou não entrega não recai sobre o erro do benefício, mas sim sobre a **Receita Bruta** da pessoa jurídica, calculada por mês ou fração de atraso.

As alíquotas são progressivas de acordo com o porte do faturamento da empresa:

Faixa de Receita Bruta da Empresa	**Alíquota da Multa Aplicada**
Até R$ 1.000.000,00	**0,5%** sobre a receita bruta
De R$ 1.000.000,01 a R$ 10.000.000,00	**1%** sobre a receita bruta
Acima de R$ 10.000.000,00	**1,5%** sobre a receita bruta

- **Trava de Proteção:** Para que a multa não ultrapasse a lógica do próprio benefício e comprometa a saúde financeira da empresa, a legislação impôs um teto limitando a penalidade a **30% do valor dos benefícios usufruídos** no respectivo mês.

5.3 PENALIDADES ESPECÍFICAS POR INCENTIVO

Além das multas da DIRBI, cada incentivo tem consequências próprias quando o projeto não é executado, os recursos são desviados ou a comprovação falha. Note que, em vários casos, **o incentivador responde solidariamente** com o proponente – por isso a escolha do projeto e o dossiê são temas de compliance, e não apenas de responsabilidade social.



5.3.1 Atividades Culturais ou Artísticas

Sem **prejuízo das sanções penais cabíveis**, O RESPONSÁVEL PELO PROJETO está sujeito ao recolhimento do valor correspondente ao imposto **que deixou de ser pago pelo incentivador**, acrescido de multa e de juros de mora, nos casos de:

I - **Incorreta utilização das doações e patrocínios recebidos**;

II - **Não realização do projeto**, sem justa causa e sem recolhimento ao FNC das doações e patrocínios recebidos; e

III - **Não realização do projeto**, ainda que com justa causa, após esgotados os prazos concedidos e sem recolhimento ao FNC das doações e patrocínios recebidos.

A falta ou insuficiência do recolhimento do valor do imposto **implica lançamento de ofício.**

Os juros de mora, equivalente à variação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic), para títulos federais, acumulada mensalmente, **são calculados a partir do primeiro dia do mês subsequente** ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

O **doador ou patrocinador** RESPONDE SOLIDARIAMENTE com o responsável pelo projeto.

Na hipótese de **dolo, fraude ou simulação**, inclusive **no caso de desvio de objeto**, será aplicada aos infratores, a multa correspondente **a duas vezes o valor da vantagem recebida indevidamente.** No caso de conluio, a **multa será aplicada ao doador ou patrocinador e ao beneficiário.**

Base Legal: art.26 da IN-267/2002; Art.37 e 38 da IN- 1131/2011

5.3.2 Atividade Audiovisual

O **não-cumprimento do projeto** ou a **sua realização em desacordo** com o estatuído, no caso de recebimento dos incentivos fiscais, implica o recolhimento integral ao Tesouro Nacional, por PARTE DA EMPRESA PRODUTORA RESPONSÁVEL PELO PROJETO, desses recursos, acrescidos de **multa de 50% e juros de mora** (SELIC), calculados a partir do primeiro dia do mês subsequentes ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do imposto até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

No caso de cumprimento de mais de 70% do valor orçado para o projeto, a devolução será proporcional à parte não cumprida.

Da Penalidade Aplicada ao Contribuinte

Constatada redução de imposto, **com a utilização indevida de qualquer benefício previsto na legislação**, a RFB procederá, de ofício, ao lançamento da diferença de imposto com os acréscimos legais cabíveis.

Base Legal: art.35 da IN-267/2002; Art. 22 e 24 da IN-1131/2011

5.3.3 Dos Fundos, dos Direitos, da Criança e do Adolescente

Os órgãos responsáveis pela administração das contas dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente Nacional, estaduais, distrital e municipais, beneficiados pelas doações, **devem emitir recibo em favor do doador**,

assinado por pessoa competente e pelo presidente do Conselho correspondente.

Os órgãos responsáveis pela administração das contas dos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente **deverão informar anualmente à RFB os dados relativos ao valor das doações recebidas** identificando número de inscrição no CPF, valor doado e especificando se a doação foi em espécie ou em bens.

O descumprimento das determinações sujeita o infrator à multa de R$ 80,79 (oitenta reais e setenta e nove centavos) a R$ 242,51 (duzentos e quarenta e dois reais e cinquenta e um centavos), **por comprovante ou relação não entregue**.

5.3.4 Dos Fundos do Idoso

Os Conselhos Municipais, Estaduais ou Nacional do Idoso, controladores dos fundos beneficiados pelas doações, **devem emitir comprovante em favor do doador**.

Os órgãos responsáveis pela administração das contas dos Fundos do Idoso **deverão informar à RFB dados relativos ao valor das doações recebidas.**

O descumprimento das determinações sujeita o infrator à multa de R$ 80,79 (oitenta reais e setenta e nove centavos) a R$ 242, 51 (duzentos e quarenta e dois reais e cinquenta e um centavos), por comprovante ou relação não entregues.

5.3.5 Do Pronon e do Pronas

As infrações previstas, **sem prejuízo das sanções penais cabíveis**, SUJEITARÃO O DOADOR OU PATROCINADOR ao pagamento do valor atualizado do imposto sobre a renda devido em relação a cada exercício financeiro e das penalidades e demais acréscimos previstos na legislação vigente.

Na hipótese de dolo, fraude ou simulação, inclusive no caso de desvio de finalidade, será aplicada, AO DOADOR E AO BENEFICIÁRIO, multa correspondente a 2 (duas) vezes o valor da vantagem auferida indevidamente.

Base Legal: art.49-J da IN-1.131/2011

5.3.6 Incentivo ao Desporto e ao Paradesporto

Constatada irregularidade no uso dos recursos ou no cumprimento das normas dos projetos esportivos:

- **Cobrança do imposto:** o incentivador perde o direito ao benefício e deve recolher o imposto que deixou de pagar, com juros e multa.
- **Responsabilidade solidária:** o proponente do projeto responde junto com o incentivador.
- **Multa em caso de dolo, fraude ou simulação:** duas vezes o valor da vantagem auferida indevidamente.

O Ministério do Esporte informa à Receita Federal, por meio da DBF, os valores recebidos pelos projetos, o que permite o cruzamento com o que a empresa deduziu.

5.3.7 Falta de aplicação da Redução dos benefícios

A norma da redução linear dos incentivos fiscais não cria, em regra, uma multa específica apenas pelo fato de o contribuinte não aplicar o corte de 10%. O que ocorre é que, ao deixar de aplicar a redução, **a empresa aproveita um benefício fiscal maior do que o permitido pela legislação vigente.**

Assim, o valor aproveitado indevidamente passa **a representar tributo recolhido a menor.** Se o erro for identificado espontaneamente, a empresa deve retificar a apuração e recolher a diferença com multa de mora e juros. Se o erro for identificado pela fiscalização, **a diferença poderá ser exigida por lançamento de ofício**, com aplicação das penalidades gerais previstas na legislação tributária federal.

Portanto, a penalidade não está propriamente na IN RFB nº 2.305/2025 como "multa pelo corte não aplicado". A penalidade decorre das regras gerais aplicáveis ao recolhimento a menor, à declaração inexata ou à obrigação acessória eventualmente preenchida de forma incorreta.

Não aplicar o corte não gera uma multa nova criada pela IN 2.305. O problema é que a empresa passa a usar benefício fiscal acima do permitido, o que pode gerar diferença de tributo, multa de mora ou multa de ofício, conforme o momento da correção.

5.4 ROTINA DE COMPLIANCE DOS INCENTIVOS FISCAIS

Compliance de incentivos é a rotina que garante que cada benefício seja **elegível, calculado corretamente, declarado de forma coerente e comprovável**. Ela se apoia em cinco elementos: responsáveis, calendário, revisões, trilha de evidências e aprovação.

5.4.1 Matriz de Responsabilidades

Legenda: **R** – executa; **A** – aprova; **C** – é consultado; **I** – é informado.

Atividade	Fiscal	Contábil	Jurídico	Financeiro	Diretoria
Manter o inventário de benefícios	R	C	C	I	A
Avaliar elegibilidade e limite	R	C	C	I	A
Aprovar destinação ou adesão	C	I	C	C	A
Pagar e guardar comprovantes	I	I	–	R	–
Contabilizar e ajustar e-Lalur/e-Lacs	C	R	–	I	–
Transmitir DIRBI e conciliar	R	C	–	–	I
Revisar trimestralmente	R	R	C	–	A

5.4.2 Calendário de Obrigações Relacionadas aos Incentivos

Obrigação	Periodicidade	Prazo	Ligação com incentivos
DIRBI	Mensal	20º dia do 2º mês subsequente ao período	Valor de cada benefício usufruído
DCTFWeb (MIT)	Mensal	Último dia útil do mês seguinte	Débito após o benefício

Obrigação	Periodicidade	Prazo	Ligação com incentivos
EFD-Contribuições	Mensal	10º dia útil do 2º mês subsequente	CST e alíquotas de PIS/Cofins
ECF	Anual	Último dia útil de julho do ano seguinte	Deduções e exclusões do IRPJ/CSLL
DBF	Anual	Último dia útil de fevereiro	Informada por fundos e órgãos gestores
FORMP&D	Anual	31 de julho do ano seguinte	Lei do Bem

5.4.3 Revisões Periódicas de Elegibilidade

A cada trimestre, a área fiscal deve confirmar, para cada benefício do inventário:

- Vigência da habilitação, da aprovação do projeto ou da adesão.
- Manutenção da regularidade fiscal.
- Alterações no Anexo Único da DIRBI e no Anexo Único da IN RFB nº 2.305/2025.
- Utilização do limite e projeção até o encerramento do período.
- Alterações societárias ou operacionais que afetem o benefício (mudança de regime, novos produtos, novos estabelecimentos).

5.4.4 Trilha de Evidências

A trilha de evidências é a sequência de documentos que permite a um auditor refazer o caminho do benefício, da origem à declaração: **aprovação interna → contrato ou termo → comprovante de pagamento → recibo → lançamento contábil → memória de cálculo → escrituração → DIRBI e**

DCTFWeb. Cada documento deve apontar para o seguinte (número do projeto, data, valor).

5.4.5 Checklist de Conciliação Pré-Transmissão da DIRBI

	Verificação	OK?
1	Todos os benefícios do inventário foram confrontados com o Anexo Único vigente?	☐
2	A redução linear foi aplicada conforme o tipo de benefício e a data de vigência?	☐
3	Os benefícios de IRPJ/CSLL estão no mês de encerramento do período?	☐
4	A equação "débito na DCTFWeb + benefício na DIRBI = tributo pela regra geral" fecha?	☐
5	Os CST e as alíquotas da EFD-Contribuições são coerentes com a DIRBI?	☐
6	As deduções do IRPJ conferem com a memória de cálculo e com a ECF?	☐
7	As habilitações e aprovações estavam vigentes no período?	☐
8	O dossiê do período está completo?	☐
9	A declaração será transmitida pela matriz, com assinatura digital, dentro do prazo?	☐

5.5 ESTUDO DE CASO INTEGRADOR

Empresa: Metalúrgica Capixaba Forte Ltda. (empresa fictícia), Lucro Real trimestral. **Período analisado:** 2º trimestre de 2026.

Dados do período:

- Lucro real do trimestre: R$ 1.200.000,00.
- Despesas admitidas no PAT: R$ 90.000,00.

- Doação ao Fundo da Criança e do Adolescente: R$ 2.000,00, com comprovante de depósito, mas sem recibo do fundo.
- Patrocínio a projeto esportivo geral aprovado: R$ 4.000,00, pago na conta movimento do proponente, e não na conta específica do projeto.
- Venda de produto com alíquota zero de PIS/Cofins, alcançado pela redução: R$ 300.000,00 por mês (abril a junho).

Achados da revisão: nas DIRBI de abril, maio e junho foi declarado benefício de PIS/Cofins pela alíquota cheia (9,25%), e a DCTFWeb não trouxe débito de PIS/Cofins sobre essas vendas.

5.5.1 Etapa 1 – Mapeamento

Benefício	Tributo	Mecanismo	Situação
PAT	IRPJ	Dedução do imposto devido	Regular
Fundo da Criança	IRPJ	Dedução do imposto devido	Pendente: recibo do fundo
Esporte geral	IRPJ	Dedução do imposto devido	Irregular: depósito fora da conta do projeto
Alíquota zero	PIS/Cofins	Alíquota zero com redução	Irregular: redução não aplicada

5.5.2 Etapa 2 – Cálculo

- **IRPJ à alíquota de 15%:** R$ 1.200.000,00 × 15% = R$ 180.000,00. **Adicional:** (R$ 1.200.000,00 – R$ 60.000,00) × 10% = R$ 114.000,00.
- **PAT:** menor entre 15% × R$ 90.000,00 (R$ 13.500,00) e 4% × R$ 180.000,00 (R$ 7.200,00) → R$ 7.200,00 × 90% = **R$ 6.480,00**.
- **Fundo da Criança:** limite de 1% = R$ 1.800,00 → R$ 1.800,00 × 90% = **R$ 1.620,00** (condicionado à obtenção do recibo).

- **Esporte geral:** limite de 2% = R$ 3.600,00 → R$ 3.600,00 × 90% = R$ 3.240,00, **mas o requisito do depósito em conta específica não foi cumprido**. Por prudência, a dedução não deve ser utilizada até a regularização com o proponente.
- **PIS/Cofins por mês:** tributo devido = R$ 300.000,00 × 0,925% = **R$ 2.775,00**; benefício = R$ 300.000,00 × 8,325% = **R$ 24.975,00** (declarado erroneamente: R$ 27.750,00).

IRPJ do 2º trimestre (cenário prudente)	Valor
IRPJ à alíquota de 15%	R$ 180.000,00
(–) PAT	(R$ 6.480,00)
(–) Fundo da Criança	(R$ 1.620,00)
(+) Adicional	R$ 114.000,00
(=) IRPJ a recolher	**R$ 285.900,00**

5.5.3 Etapa 3 – Declaração

- **DIRBI de abril, maio e junho:** benefício de PIS/Cofins de R$ 24.975,00 por mês (PIS R$ 4.455,00; Cofins R$ 20.520,00).
- **DIRBI de junho:** benefícios de IRPJ do trimestre (PAT e Fundo da Criança), se constantes do Anexo Único vigente.
- **DCTFWeb (MIT):** débitos mensais de PIS (R$ 495,00) e Cofins (R$ 2.280,00) e IRPJ trimestral de R$ 285.900,00.
- **EFD-Contribuições:** alíquotas reduzidas corretamente parametrizadas. **ECF:** deduções e adições coerentes com a memória de cálculo.

5.5.4 Etapa 4 – Plano de Correção

	Ação	Responsável	Prazo
1	Retificar EFD-Contribuições de abril a junho com a alíquota de 0,925%	Fiscal	Imediato
2	Retificar DCTFWeb e recolher R$ 2.775,00 por mês com juros e multa de mora	Fiscal / Financeiro	Imediato, antes de qualquer procedimento
3	Retificar as DIRBI de abril a junho (R$ 24.975,00 por mês)	Fiscal	Imediato
4	Solicitar o recibo ao Conselho gestor do Fundo da Criança	Fiscal	Antes do fechamento do trimestre
5	Regularizar com o proponente o depósito na conta específica do projeto esportivo, com apoio jurídico	Jurídico / Financeiro	Antes de usar a dedução
6	Corrigir a parametrização do sistema e incluir o checklist pré-transmissão na rotina	Fiscal / TI	30 dias

Lição do caso

Os erros não nasceram na DIRBI: nasceram na **parametrização** (alíquota), na **documentação** (recibo) e na **execução financeira** (conta do projeto). A DIRBI apenas tornou os erros visíveis. Por isso, compliance de incentivos começa no inventário e no fluxo de aprovação – exatamente onde este curso começou.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Informação bibliográfica conforme a NBR 6023 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT).

- BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.
- BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional.
- BRASIL. Lei Complementar nº 214, de 16 de janeiro de 2025. Institui o IBS, a CBS e o Imposto Seletivo e altera a legislação tributária.
- BRASIL. Lei Complementar nº 222, de 26 de novembro de 2025, e regulamentação vigente da Lei de Incentivo ao Esporte.
- BRASIL. Lei Complementar nº 224, de 26 de dezembro de 2025. Dispõe sobre redução e critérios de concessão de incentivos e benefícios federais.
- BRASIL. Decreto nº 12.808, de 29 de dezembro de 2025, e Portaria MF nº 3.278, de 31 de dezembro de 2025.
- BRASIL. Lei nº 14.789, de 29 de dezembro de 2023. Dispõe sobre o crédito fiscal decorrente de subvenção para investimento.
- BRASIL. Lei nº 14.973, de 16 de setembro de 2024. Contém a base legal da DIRBI.
- BRASIL. Leis nº 8.069, de 1990; nº 8.313, de 1991; nº 8.685, de 1993; nº 6.321, de 1976; nº 11.196, de 2005; nº 11.770, de 2008; nº 12.213, de 2010; e nº 12.715, de 2012, com os respectivos regulamentos e atualizações.

- BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 (Regulamento do Imposto sobre a Renda).
- BRASIL. Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972. Dispõe sobre o processo administrativo fiscal.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 2.198, de 17 de junho de 2024, e alterações posteriores, inclusive a Instrução Normativa RFB nº 2.294, de 3 de dezembro de 2025.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 2.305, de 31 de dezembro de 2025, com Anexo Único atualizado pela Instrução Normativa RFB nº 2.307, de 2026.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 2.237, de 4 de dezembro de 2024 (DCTFWeb e MIT), e alterações posteriores, inclusive a Instrução Normativa RFB nº 2.248, de 2025.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 1.307, de 27 de dezembro de 2012, e alterações posteriores, relativas à DBF.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Instrução Normativa RFB nº 1.131, de 21 de fevereiro de 2011, e Instrução Normativa SRF nº 267, de 23 de dezembro de 2002, com alterações posteriores.
- RECEITA FEDERAL DO BRASIL. Perguntas e Respostas – Redução dos Incentivos e Benefícios Tributários. Brasília: RFB, 2026.

Observação

A legislação, os anexos da DIRBI e os procedimentos eletrônicos devem ser verificados novamente APÓS a de realização do treinamento.