

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ

FACULDADE DE ECONOMIA, ADMINISTRAÇÃO, ATUÁRIA,
CONTABILIDADE E SECRETARIADO

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

UM ESTUDO SOBRE OS CRITÉRIOS DE APURAÇÃO DO IMPOSTO DE
RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS

MARCOS ANDRÉ ARAÚJO SANTIAGO

FORTALEZA, JULHO, 1999

**UM ESTUDO SOBRE AS FORMAS DE APURAÇÃO DO IMPOSTO DE RENDA
NAS PESSOAS JURÍDICAS**

MARCOS ANDRÉ ARAÚJO SANTIAGO

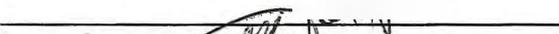
Orientador: PEDRO PAULO

Monografia apresentada à
Faculdade de Economia,
Administração, Atuária,
Contabilidade e Secretariado,
para obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

**FORTALEZA -CE
1999**

Esta monografia foi submetida à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis, como parte dos requisitos necessários à obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgado pela Universidade Federal do Ceará – UFC e encontra-se à disposição dos interessados na Biblioteca da referida Universidade.

A citação de qualquer trecho desta monografia é permitida, desde que feita de acordo com as normas de ética científica.

	Média
 Marcos André Araújo Santiago	
 Prof. Pedro Paulo Monteiro Vieira Prof. Orientador	Nota 
 Prof. Osório Cavalcante Araújo Membro da Banca Examinadora	Nota 
 Prof. José William Praciano Membro da Banca Examinadora	Nota 

Monografia aprovada em 21 de julho de 1999.

AGRADECIMENTOS

A **DEUS**, meu eterno amigo.

Aos **meus pais**, que desde o início da minha caminhada sempre estiveram me incentivado a vencer os obstáculos que surgem no transcorrer da vida.

Aos amigos de trabalho da **Marpe Auditores Associados S/C**, em especial ao Departamento de Contabilidade, que em muito contribuiu para que seja sempre possível adquirir novos conhecimentos.

Aos amigos da **S. T. A. F. – Sociedade Técnica de Assistência Fiscal Ltda**, pela primeira oportunidade no campo de trabalho.

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo mostrar a importância das formas de tributação escolhidas pelas pessoas jurídicas de acordo com suas atividades-fim. A adequação da forma de apuração conveniente com o ramo escolhido de atuação consiste num ponto de bastante relevância para as empresas, tendo em vista que os impostos e taxas oneram os dispêndios dos contribuintes.

Dessa forma, o trabalho busca evidenciar um maior conhecimento da legislação tributária pertinente, observando os pontos em que as pessoas jurídicas podem se beneficiar, todavia de forma lícita. Enfatizar a importância dessas obrigações sociais e tributárias, mostrar através do conhecimento da legislação pertinente e com um estudo de casos práticos compõem a meta principal do estudo. As análises são feitas de forma que possam ser esclarecidos os itens considerados positivos e as desvantagens da forma de apuração escolhida, mostrando a adequação ou desenquadramento com a atividade da empresa.

O tema abordado possui uma significância enorme dentro de todas as pessoas jurídicas que estão em plena atuação no mercado. Diante da situação econômica que atravessa o país, com margens de lucro cada vez menores, qualquer oneração que pode ser evitada, faz-se necessário. Com o conhecimento da legislação e com um aprofundamento através de cálculos dos tributos de acordo com a modalidade de apuração escolhida, a empresa se encontrará apta a ser tributada de forma menos onerosa e lícita. Diante do que é apresentado no transcorrer do trabalho, poderá ser observado as vantagens e falhas de cada forma de tributação e adequar de acordo com a atividade de cada empresa.

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO	1
2. CONSIDERAÇÕES GERAIS	2
2.1 Fato Gerador	3
2.2 Período de Incidência	3
2.3 Prazo de Recolhimento	4
2.4 Alíquota	4
2.5 Base de Cálculo	5
2.6 Contribuinte	6
3. LUCRO PRESUMIDO	7
3.1 A Opção pelo Lucro Presumido	7
3.2 Imposto de Renda	8
3.2.1 Composição da Receita Bruta Total	8
3.2.2 Determinação da Base de Cálculo	9
3.2.3 Aplicação da Alíquota	10
3.3 Contribuição Social	11
3.3.1 Determinação da Base de Cálculo	11
3.3.2 Aplicação da Alíquota	11
4. SIMPLES	12
4.1 Abrangência Tributária do SIMPLES	12
4.2 Limitação quanto a Receita Operacional	13
4.3 Pessoas Jurídicas que não podem se enquadrar no SIMPLES	15

1. INTRODUÇÃO

Diante das tendências mercadológicas que afloram no cotidiano das empresas, a busca incessante por um lugar de destaque no mercado ou até mesmo a própria sobrevivência, gera para a classe empresarial uma preocupação maior com relação aos custos dispêndios efetuados no decorrer da operacionalização das pessoas jurídicas.

A maior atenção está destinada aos impostos e contribuições que devem ser desembolsados pela empresa durante o exercício social e que acarretam um descontentamento por parte dos contribuintes que procuram as maneiras lícitas e ilícitas, embora estando cientes de que esta última forma não seja adequada e que estão sujeitos a sanções previstas em lei.

Tendo em vista que o nosso país possui uma elevada carga tributária, os responsáveis pela evolução da empresa podem exercer um papel significativo e determinante no crescimento da entidade. Um dos tributos que possui uma maior atenção é o conhecido Imposto de Renda. O número de pessoas jurídicas que procuram maneiras de não recolher o tributo constitui-se cada vez maior, uma vez que o dispêndio realizado com impostos e contribuições podem ser aproveitados em aplicações relacionadas a atividade da empresa que poderão gerar novas receitas.

Diante desse ponto de suma importância dentro das empresas, o estudo apresentado a seguir visa evidenciar a forma como a legislação pertinente procede, observando as competências, as formas de apuração, sanções para o não cumprimento da lei e os demais itens relacionados a legislação tributária. No transcorrer do trabalho, serão observados situações reais de empresas que estão atuando no mercado, sendo apresentado as situações escolhidas para a forma de apuração dos tributos, bem como uma análise com outras possíveis modalidades que poderiam ser mais vantajosas ou gerar uma maior oneração para as disponibilidades pertencentes as empresas.

2. CONSIDERAÇÕES GERAIS

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, também conhecido simplesmente como imposto de renda, ou ainda IRPJ, é um imposto cuja competência pertence a União Federal. O IRPJ atua como a principal fonte de receita tributária federal, funcionando como ponto chave no orçamento da União.

O imposto é constituído em sua essência pela função fiscal, ou seja, a arrecadação. Entretanto, sua atenção também está voltada para a redistribuição de riquezas, buscando o ponto de equilíbrio econômico e social dentre as partes componentes do sistema. Como prova dessa função social e econômica podemos citar os incentivos fiscais, administrados pela Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste – SUDENE , pela Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia – SUDAM , com recursos geridos, respectivamente, pelo Fundo de Investimento do Nordeste- FINOR e pelo Fundo de Investimento da Amazônia- FINAM.

Também de competência da União Federal, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, ou simplesmente contribuição social, ou ainda CSLL, tem como finalidade suprir a seguridade social, de acordo com o art. 195 – Constituição Federal. Ou seja, a CSLL é uma contribuição, diferente do imposto de renda, com função extra fiscal, uma vez que os recursos não se destinam ao Estado especificamente.

No caso específico das microempresas e empresas de pequeno porte a forma de tributação utilizada é específica para estes tipo de empresas. A forma de arrecadação realizada, também de competência da União Federal, é através do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, ou abreviadamente SIMPLES.

2.1 FATO GERADOR

O fato gerador é a situação definida em lei como necessária e suficiente para ocorrência da obrigação tributária principal (lê-se obrigação de recolhimento do tributo). No caso específico do imposto de renda podemos definir como fato gerador (CTN- art. 43) do tributo a disponibilidade econômica ou jurídica de renda ou proventos de qualquer natureza. No caso da primeira disponibilidade citada, sua ocorrência está ligada ao acréscimo do patrimônio através de recebimentos; com relação a jurídica, o contribuinte passa a dispor de um crédito.

Para um melhor esclarecimento, faz-se necessário uma explanação sobre o que se caracteriza como renda e proventos. A renda consiste num resultado dos investimentos realizados através do trabalho ou do capital, ou de uma atuação conjunta desses elementos. Todos os outros acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito citado, deverá ser considerado como provento.

A contribuição social tem como fato gerador a ocorrência de lucro nas atividades desenvolvidas pelas pessoas jurídicas e por aqueles às quais estão equiparadas. O SIMPLES tem como fato gerador a obtenção de receita operacional proveniente da prestação de serviços, venda de produtos ou qualquer outra operação realizada relacionada com a atividade-fim da empresa.

2.2 PERÍODO DE INCIDÊNCIA

O período de apuração do imposto poderá ser o trimestre, considerando-se como tal os encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário. Também poderá ser feito através da forma de tributação anual, o pagamento por estimativa ou através de balanço de suspensão ou redução. No que diz respeito ao SIMPLES, o período de incidência será o mês ou os meses em que a empresa venha a auferir receita.

2.3 PRAZO DE RECOLHIMENTO

O prazo de recolhimento do imposto será até o último dia útil do mês subsequente do trimestre encerrado, havendo a possibilidade de pagamento em cota única ou até no máximo 3 (três) cotas mensais iguais e sucessivas, acrescidas de juros e taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC. Para a escolha por estimativa, o recolhimento deverá ser feito até o último dia útil do mês subsequente ao referido período apurado. Para o SIMPLES o recolhimento será feito até o décimo dia útil do mês seguinte ao que foi gerado a receita.

2.4 ALÍQUOTA

A alíquota é o percentual estabelecido em lei que aplicado sobre a base de cálculo, determina o valor do tributo a ser recolhido. A alíquota utilizada para o cálculo do imposto de renda deverá ser 15%, havendo um acréscimo de 10% – adicional, quando a base de cálculo ultrapassar o limite de R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) anuais ou R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) mensais, independente se a modalidade de apuração é Lucro Real, Presumido ou Arbitrado.

As alíquotas a serem utilizadas para o cálculo da contribuição social serão as mesmas independente da atividade-fim da pessoa jurídica. Todavia, haverá uma mudança durante o exercício social de 1999, conforme os itens abaixo:

- 8% (oito por cento) no período de 01.01.1999 a 30.04.1999;
- 12% (doze por cento) no período de 01.05.1999 a 31.12.1999.

A alíquota utilizada para o SIMPLES varia de acordo com o crescimento da receita operacional acumulada mensalmente ao longo do ano-calendário.

2.5 BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo do imposto de renda será encontrada de acordo com a modalidade de apuração escolhida pela empresa ou determinada pela legislação vigente. São elas:

- *Lucro Real*: a base de cálculo dessa modalidade é encontrada a partir do lucro líquido do exercício social, que ainda deverá ser devidamente ajustado com as adições, exclusões e compensações;
- *Lucro Presumido*: para essa forma de apuração, a base de cálculo é determinada pela aplicação de um percentual, que varia de acordo com atividade-fim da empresa, sobre a receita bruta auferida pela pessoa jurídica.
- *Lucro Arbitrado*: para essa modalidade de apuração não utilizada comumente (por isso não sendo abordada no estudo realizado), a base de cálculo será o valor encontrado a partir da receita bruta auferida, sobre a qual será aplicado um percentual adotado de acordo com a atividade-fim da empresa. Na hipótese da pessoa jurídica não possuir conhecimento de sua receita bruta, haverá uma variação de alíquotas em conjunto com uma variação de “possíveis alternativas” a base de cálculo (valor das compras de mercadorias efetuadas no trimestre – atividade comercial – 0,4; valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido – 0,15; etc.).

Essa última forma de apuração citada, deverá surgir quando a entidade administrativa competente comprovar inexatidão, falsidade, sonegação, por parte do contribuinte. O arbitramento será instituído quando não houver condição de se estabelecer, com precisão, a base de cálculo do tributo.

A base de cálculo da contribuição social será composta de pela receita operacional auferida (encontrada após aplicação de alíquota), acrescida de outros valores não ligados a atividade-fim da pessoa jurídica (No transcorrer do estudo, essa receita será melhor explanada, com uma maior abordagem sobre seus integrantes). A base de cálculo do SIMPLES será encontrada de semelhante forma à contribuição social.

2.6 CONTRIBUINTE

O contribuinte é o sujeito passivo da obrigação tributária, ou seja, aquele que possui vínculo direto com o fato gerador. Com relação ao imposto de renda, enquadram-se como contribuintes, as sociedades em geral e as firmas individuais que explorem atividade econômica com habitualidade e que, por isso, são equiparadas.

Os contribuintes da contribuição social são as pessoas jurídicas domiciliadas no país e as que estão a elas equiparadas pela legislação tributária. Os contribuintes enquadrados no SIMPLES são microempresas e empresas de pequeno porte.

3. LUCRO PRESUMIDO

Também conhecido como regime de tributação simplificada, essa modalidade de apuração do lucro obtido pelas pessoas jurídicas no decorrer de um exercício social, consiste numa forma menos complexa de se encontrar o resultado operacional por uma entidade ao longo de um determinado período.

A modalidade citada dispensa uma série de exigências pertinentes as pessoas jurídicas que são tributadas através Lucro Real. Podemos citar como uma das mais importantes, a dispensa da escrituração contábil, exceto a escrituração do Livro de Registro de Inventário, contendo os estoques existentes no término do ano-calendário, e do Livro Caixa, devidamente escriturado de toda a movimentação financeira, incluindo a bancária, bem como toda a documentação que serviu de base para escrituração destes livros. Contudo, sabemos que nos dias atuais, a contabilidade está ampliando seu campo de atuação, deixando de lado aquela visão retrograda de fornecer dados apenas para o fisco e enfatizando o poder da informação com intuito de se obter controles gerenciais. Caso a empresa escolha a segunda opção, estará automaticamente dispensada de escriturar o Livro Caixa. A seguir, explanaremos mais a respeito do Lucro Presumido, relacionando sua características e particularidades.

3.1 A OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

De acordo com as mudanças ocorridas através da Lei n.º 9.718, de 27-11-98, o número de empresas que poderão optar pelo Lucro Presumido no ano de 1999 atingirá níveis maiores que os exercícios passados. Para que se possa compreender melhor, é citado abaixo as (poucas) restrições às pessoas jurídicas que não podem se enquadrar nessa modalidade:

- cuja receita total, no ano-calendário anterior, seja superior a R\$ 24.000.000,00 ou R\$ 2.000.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade no ano-calendário de 1998, para opção exercida a partir do ano-calendário de 1999;
- cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparada;
- que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

- que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, inclusive mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução de imposto;
- cuja atividade seja de “factoring”.

Como podemos observar, foi determinado um novo limite para a receita obtida num exercício. É de grande valia, falar um pouco mais dos componentes dessa receita.

3.2 IMPOSTO DE RENDA

3.2.1 COMPOSIÇÃO DA RECEITA BRUTA TOTAL

A Receita Bruta Total abrange um leque de rendimentos, ganhos, que são auferidos pela entidade numa determinada atividade, citados a seguir:

- os numerários obtidos na venda de bens nas operações de conta própria, os serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia;
- nas vendas a prazo, o custo do financiamento, contido no valor dos bens ou serviços ou destacado na nota fiscal;
- a receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da empresa;
- as demais receitas, outros rendimentos, descontos ativos, resultados positivos e ganhos de capital na venda de bens ou direitos;
- juros relativos a remuneração do capital próprio;
- rendimentos e ganhos líquidos no mercados de renda fixa e variável;
- rendimentos decorrentes de participações societárias;
- as receitas de quaisquer outras fontes não relacionadas com os objetivos sociais da empresa.

Vale ressaltar que diante desse gama de integrantes da Receita Bruta Total, não se incluem as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e o IPI. Ainda com relação as receitas auferidas, as pessoas jurídicas possuem a faculdade de escolha pela apuração de seu montante através do regime de caixa ou de competência, conforme melhor se

adequarem. O Imposto de Renda e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido serão apurados trimestralmente, obedecendo as seguintes datas: 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro, 31 de dezembro de cada ano-calendário, devendo ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração. Com relação ao recolhimento, pode haver uma antecipação do pagamento, sendo efetuado mensalmente. Esta medida é tomada por algumas empresas que buscam evitar um montante elevado a ser pago ao final do trimestre.

É necessário salientar que uma vez escolhido a modalidade do Presumido, não mais poderá haver troca por outra. Ou seja, ao efetuar o pagamento da primeira quota ou quota única do tributo, automaticamente a pessoa jurídica estará escolhendo sua forma de apuração para aquele exercício corrente. Caso a empresa escolha o pagamento em quotas, terá o máximo de 3 (três), que devem ser recolhidas mensalmente. Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$ 1.000,00 (mil reais) e o imposto com valor inferior a R\$ 2.000,00 (dois mil reais) deverá ser recolhido em quota única. Ainda com relação ao pagamento em quotas, o imposto será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC.

3.2.2 DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

A seguir, é citado as atividades das empresas com seus respectivos percentuais que são aplicados sobre a Receita Bruta Total para que seja obtida a base de cálculo do imposto de renda.

Receita Bruta da Atividades	Percentual - IRPJ
1. Comerciais e industriais em geral, e as atividades de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, atividade rural e da industrialização de produtos em que a matéria-prima, o produto intermediário e o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização	8%
2. Prestação de serviços hospitalares e de transportes de cargas	
3. Demais serviços de transporte	16%
4. De prestação de serviços, cuja receita remunere essencialmente o exercício pessoal por parte dos sócios, de profissões que dependam de habilitação legalmente regulamentada	
5. De intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza	32%
6. Construção por administração ou empreitada unicamente de mão-de-obra	
7. De prestação de serviços em geral, exceto os citados 2 e 3	
8. Revenda para consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%

Com relação aos percentuais aplicados sobre a receita bruta total das empresas, há uma particularidade para as pessoas jurídicas cuja atividade-fim seja exclusivamente a prestação de serviços. Enquadrando-se nos itens 5 e 7 e possuindo uma receita bruta anual até o montante de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), essas empresas poderão aplicar o percentual de 16% para determinação de sua base de cálculo do imposto de renda.

3.2.3 APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA

Encontrada a base de cálculo, o passo seguinte será aplicação da alíquota do imposto de renda, atualmente fixada em 15%. Não obedecendo a faixa estipulada para a Receita Bruta Total apurada por trimestre de R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais), a empresa está sujeita ao pagamento do adicional de imposto de renda, aplicando a alíquota de 10% sobre a parcela excedente do período. Antes do recolhimento do imposto, a empresa poderá deduzir

sobre o valor encontrado, o imposto de renda na fonte (IRF), pago ou retido, que tenha incidido sobre receitas incluídas na base de cálculo do Lucro Presumido, inclusive o imposto de renda incidente na fonte sobre rendimentos e ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras, bem como o incidente sobre os juros relativos à remuneração do capital próprio. Também é passível de dedução, o imposto de renda pago indevidamente ou a maior em períodos anteriores.

3.3 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

3.3.1 DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

Ao se falar em Lucro Presumido, faz-se necessário atentar para outro tributo, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, já que esta possui particularidades que a diferenciam do Imposto de Renda, que vão desde a base de cálculo até a alíquota a ser aplicada.

A base de cálculo da Contribuição Social será composta pelos seguintes itens:

- Sobre a receita bruta total, será aplicada alíquota de 12%, diferente do imposto de renda, que apropria alíquota de acordo com a atividade-fim;
- Ganhos líquidos e rendimentos nominais em aplicações financeiras de renda fixa e variável;
- Ganhos de capital na venda de bens de direitos;
- Demais receitas e resultados positivos;

3.3.2 APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA

Encontrada a base de cálculo da contribuição social, o próximo passo é aplicação da alíquota da contribuição propriamente dita, fixada em 8% para as empresas em geral, de 01.01.99 a 30.04.99. O período restante desse exercício, *especificamente*, terá alíquota alterada para 12%. Assim como o imposto de renda, a contribuição social deverá ser recolhida até o último dia útil do mês subsequente ao período de apuração, inclusive sendo facultado ao contribuinte a opção pelo pagamento único ou através de quotas, respeitando o número máximo de 3 (três) parcelas e os limites máximos e mínimos para o recolhimento.

4. SIMPLES

Tendo em vista que atualmente uma parte significativa do mercado é constituído por microempresas e empresas de pequeno porte, é de suma importância que seja feito um estudo também sobre estes tipos de pessoa jurídica, observando sua forma de apuração de imposto e a modalidade utilizada para efeito de recolhimento.

O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, ou abreviadamente SIMPLES, consiste num regime de pagamento de impostos e contribuições efetivamente inovador. Tal sistema inclui tributos e contribuições administrados pela Receita Federal e contribuições previdenciárias, além de ICMS e ISS (estes, desde que o Estado ou o Município concretize convênio com a União, aderindo ao sistema. No estado do Ceará especificamente, este convênio não foi celebrado). A seguir, informamos os tributos e contribuições que constituem o SIMPLES:

4.1 ABRANGÊNCIA TRIBUTÁRIA DO SIMPLES

De acordo com o art. 3º da Lei 9317/96, *in verbis*, a inscrição no SIMPLES implica em pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições:

“

- **Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ;**
- **Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;**
- **Contribuição para os Programas de Integração Social e Formação do Patrimônio do Servidor Público – PIS/PASEP;**
- **Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS;**
- **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL;**
- **Contribuição Previdenciária – parcela relativa ao empregador.”**

Entretanto, o pagamento a ser feito nessa modalidade de apuração, não exclui a incidência dos seguintes impostos e contribuições:

- **Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF;**
- **Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros – II;**

- Imposto sobre Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais – IE;
- Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoas jurídica aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável, bem assim relativo aos ganhos de capital obtidos na alienação de ativos;
- Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural – ITR;
- Contribuição Provisória sobre a Movimentação Financeira – CPMF;
- Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço – FGTS;
- Contribuição para a Seguridade Social, relativa ao empregado.

Evidenciado, acima, os tributos e contribuições que compõem ou se ausentam do SIMPLES, a pessoa jurídica enquadrada nessa modalidade está dispensada das demais contribuições instituídas pela União.

Como se pode perceber, este regime de pagamento de impostos e contribuições é vantajoso para as empresas que podem dele fazer uso. Porém, são fixados certos parâmetros, como por exemplo o patamar da receita bruta auferida durante o exercício social. Entenda por receita bruta, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria mais o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações de conta alheia, deduzidas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. Assim como no Lucro Presumido, a receita poderá ser determinada pelo regime de caixa ou de competência, tendo a empresa, a obrigação de manter o Livro Caixa, devidamente escriturado de toda a movimentação financeira, incluindo a bancária, Livro de Registro de Inventário, contendo os estoques existentes no término do ano-calendário, assim como toda a documentação que serviu de base para escrituração destes livros. Caso possua escrituração comercial, fica dispensado o uso do Livro Caixa.

4.2 LIMITAÇÃO QUANTO A RECEITA OPERACIONAL

Para que seja enquadrada como microempresa, a pessoa jurídica deve obter receita bruta até o limite de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais); para empresa de pequeno porte, a receita bruta deverá ser superior ao limite das micorempresas e inferior a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais). Este limite estipulado será proporcionalizado de acordo com o início da atividade da empresa, sendo R\$ 10.000,00 (dez mil reais) e R\$ 100.000,00 (cem mil reais) multiplicados pelo número de meses de operacionalização, para as

microempresas e empresas de pequeno porte, respectivamente. O patamar citado obedece a uma escala de acordo com o faturamento acumulado, citado abaixo:

Microempresas

- Até R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais): 3%;
- De R\$ 60.000,01 (sessenta mil reais e um centavo) a R\$ 90.000,00 (noventa mil reais): 4%;
- De R\$ 90.000,01 (noventa mil reais e um centavo) a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais): 5%.

Empresas de Pequeno Porte

- Até R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais): 5,4%;
- De R\$ 240.000,01 (duzentos e quarenta mil reais e um centavo) a R\$ 360.000,00: 5,8%;
- De R\$ 360.000,01 (trezentos e sessenta mil reais e um centavo) a R\$ 480.000,00 (quatrocentos e oitenta mil reais): 6,2%;
- De R\$ 480.000,01 (quatrocentos e oitenta mil reais e um centavo) a R\$ 600.000,00 (seiscentos mil reais): 6,6%;
- De R\$ 600.000,01 (seiscentos mil reais e um centavo) a R\$ 720.000,00 (setecentos e vinte mil reais): 7%;
- De R\$ 720.000,01 (setecentos e vinte mil reais e um centavo) a R\$ 840.000,00 (oitocentos e quarenta mil reais): 7,4%;
- De R\$ 840.000,01 (oitocentos e quarenta mil reais e um centavo) a R\$ 960.000,00 (novecentos e sessenta mil reais): 7,8%;
- De R\$ 960.000,01 (novecentos e sessenta mil reais e um centavo) a R\$ 1.080.000,00 (um milhão e oitenta mil reais): 8,2%;
- De R\$ 1.080.000,01 (um milhão, oitenta mil reais e um centavo) a R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais): 8,6%.

A medida que a empresa vai obtendo sua receita bruta auferida mensalmente, deverá consultar a tabela para identificar em qual nível se enquadra, permutando o percentual a ser aplicado de acordo com o faturamento alcançado, inclusive, podendo sair da condição de

microempresa (basta ultrapassar o limite citado anteriormente) e enquadrando-se como empresa de pequeno porte, passando a recolher seu imposto conforme categoria a qual se adequa.

Deverá ser acrescido a esses percentuais, caso a pessoa jurídica seja contribuinte, 0,5 (meio) ponto percentual, referente ao IPI. O recolhimento será feito até o décimo dia do mês subsequente ao da apuração da receita, através do DARF – SIMPLES.

4.3 PESSOAS JURÍDICAS DESENQUADRADAS NO SIMPLES

Assim como foi citado na modalidade do Lucro Presumido, no SIMPLES há casos de empresas que não poderão se enquadrar nesse regime, são elas:

- Que na condição de microempresa tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais);
- Que na condição de empresa de pequeno porte tenha auferido, no ano-calendário imediatamente anterior, receita bruta superior a R\$ 1.200.000 (um milhão e duzentos mil reais);
 - Constituída sob a forma de sociedade por ações;
 - Cujas atividades sejam de instituição financeira ou equiparada;
 - Que se dedique à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis;
 - Que tenha sócio estrangeiro, residente no exterior;
 - De cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
 - Que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica, com sede no exterior;
 - Cujos titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa, desde que a receita bruta global ultrapasse R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais);
 - De cujo capital participe, como sócio, outra pessoa jurídica;
 - Cujas receitas decorrentes da venda de bens importados sejam superiores a 50% de sua receita bruta total;
 - Que realize operações relativas à importação de produtos estrangeiros, locação ou administração de imóveis, armazenamento e depósito de produtos de terceiros, propaganda

e publicidade, excluídos os veículos de comunicação, factoring e prestação de serviços de vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra;

- Que preste serviços profissionais de corretor, representante comercial, despachante, ator, empresário, diretor ou produtor de espetáculos, cantor, músico, dançarino, e de qualquer outra profissão cujo exercício dependa de habilitação profissional por lei, tais como médico, advogado, engenheiro, jornalista, contador etc.;

- Que participe do capital de outra pessoa jurídica, ressalvados os investimentos decorrentes de incentivos fiscais;

- Que tenha débito inscrito em Dívida Ativa da União ou do INSS, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

- Cujo titular ou sócio que participe de seu capital com mais de 10% esteja inscrito em Dívida Ativa da União ou INSS, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

- Que seja resultante de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento da pessoa jurídica, salvo em relação aos eventos ocorridos antes da Lei n.º 9.317/96;

- Cujo titular ou sócio com participação em seu capital superior a 10% adquira bens ou realize gastos em valor incompatível com os rendimentos por ele declarados.

5. LUCRO REAL

De acordo com a forma de tributação escolhida ou adequada, a pessoa jurídica pode optar pela modalidade conhecida como Lucro Real. Esta pode ser realizada sob a forma trimestral ou anual. A seguir, tal modalidade e suas facções serão abordadas.

5.1 LUCRO REAL TRIMESTRAL

Segmento da apuração do Lucro Real, a forma trimestral consiste numa maneira onerosa e profundamente desvantajosa para qualquer tipo de empresa. Uma desvantagem gritante para a pessoa jurídica que optar por essa modalidade é a limitação na compensação dos prejuízos fiscais apurados num período. Se num trimestre a empresa apurou prejuízo e no períodos subsequentes obteve lucro, a compensação só poderá ser realizada em até 30% do lucro real, por trimestre. Na hipótese de acontecer o inverso, a desvantagem é ainda maior. Se no primeiro trimestre do ano 199x, a empresa obteve lucro e nos períodos subsequentes foi apurado prejuízo, este lucro não poderá ser absorvido com os resultados negativos apurados, mesmo sendo num mesmo ano-calendário.

Quando instituído a apuração trimestral, houve empresas que escolheram essa modalidade, porém é notório observar que não é possível tirar algum proveito dessa opção. Com relação ao exercício de 1997, a aberração foi ainda maior. Pois mesmo tendo optado pela apuração trimestral, a pessoa jurídica estava obrigada a efetuar o recolhimento por estimativa do imposto de renda e contribuição social auferido nos meses de janeiro e fevereiro, podendo compensar-se quando do pagamento relativo a competência do trimestre ou com saldos remanescentes do ano-calendário anterior (de acordo com art. 7º, § 3º, da Lei nº 9.430/96 e MAJUR/97). Entretanto, se ao final do trimestre a empresa apurasse um prejuízo, como haveria essa compensação? E se não existisse saldo de exercícios anteriores? Poderíamos imaginar a compensação em resultados positivos nos trimestres seguintes, todavia, se ao longo do exercício fosse apurado mais prejuízos? O desembolso feito relativo aos dois primeiros meses do ano, não poderiam ser deduzidos porque não se alcançou lucro, gerando assim uma diminuição nas disponibilidades para pessoa jurídica.

A partir de 1998, a situação abordada anteriormente não foi realizada. O recolhimento será trimestral. A empresa ao apurar lucro ao final do trimestre, deverá recolher imposto de renda e contribuição social em até 3 (três) cotas, sendo a segunda parcela acrescida de 1% de juros e a terceira, acrescida de juros SELIC do segundo mês subsequente e mais 1% de juros do terceiro mês subsequente. Na hipótese da opção pelo pagamento em cota única, deverá ser efetuado até o último dia útil do mês subsequente ao da apuração.

5.2 LUCRO REAL ANUAL

As pessoas jurídicas que fizerem uso dessa modalidade de apuração, deverão recolher mensalmente o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro calculado por estimativa. Esta forma é assim denominada, pois mensalmente estima-se um lucro – através de percentuais aplicados sobre a receita bruta, citados a seguir – e recolhe-se o tributo apurado, havendo ao final do exercício social, um confronto entre o que é devido e o que já foi pago. Outra forma de se apurar o Lucro Real Anual é através do balancete de suspensão ou redução, explanado no decorrer do capítulo.

5.2.1 APURAÇÃO POR ESTIMATIVA

5.2.1.1 IRPJ

5.2.1.1.1 DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo do imposto de renda a ser recolhido mensalmente consiste no montante composto por:

- percentual aplicado sobre a receita bruta mensal;
- ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos de outras atividades desenvolvidas pela pessoa jurídica. Para que seja mais claro citamos o que podem compor esse item:

✓ os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre as pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;

✓ os ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o termino do ano-calendario seguinte ao de suas aquisições;

✓ os ganhos auferidos em operações de corbetura (hedge) realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão;

✓ a receita de locação de imóvel, ou de outros bens de ativo permanente quando não for este o objeto social da pessoa jurídica;

✓ os juros ativos inclusive os relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;

✓ as variações monetárias ativas;

✓ descontos financeiros ativos (obtidos)

- caso tenha saldo de Lucro Inflacionário a tributar, inclusive saldo credor da diferença de correção monetária IPC/BTNF, da importância correspondente a 1/120 do referido saldo;

✓ a fração apresentada consiste no mínimo a ser incluído para tributação, que deverá existir até a data de 31.12.1995, devidamente registrado na parte B do LALUR, salvo a empresa tenha optado pela forma de tributação reduzida.

- do lucro diferido por permissão legal.

✓ caso a empresa tenha este lucro diferido e sua realização esteja vinculada ao seu efetivo recebimento, deverá, caso esteja no regime de estimativa, adicionar à base de cálculo do imposto mensal o lucro contido na parcela efetivamente recebida.

5.2.1.1.1 ALÍQUOTA x ATIVIDADE-FIM DAS PESSOAS JURÍDICAS

O percentual aplicado sobre a receita bruta para que seja encontrada a base de cálculo é diferenciado de acordo com a atividade da pessoa jurídica. A seguir, citaremos as atividades a serem tributadas e seus respectivos percentuais.

▪ Comerciais e industriais em geral; e as atividades de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, atividade rural e a industrialização por encomenda em que a matéria-prima, ou o produto

intermediário, ou o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização – 8%;

- Prestação de serviços hospitalares e de transportes de cargas – 8%;
- Demais serviços de transportes – 16%;
- De prestação de serviços, cuja receita remunere essencialmente o exercício pessoal por parte dos sócios, de profissões que dependam de habilitação legalmente exigida – 32%;
- De intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza – 32%;
- De construção por administração ou empreitada unicamente de mão-de-obra – 32%;
- De prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditaria e mercadológica, gestão de credito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring) – 32%;
- Demais prestações de serviços em geral, exceto os citados no segundo e terceiro itens – 32%;
- De bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de credito, financiamento e investimento, sociedades de credito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de credito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta – 16%;
- De revenda para consumo de combustível derivado de petróleo e álcool etílico carburante e gás natural – 1,6%.

Para as pessoas jurídicas que tenham a atividade imobiliária como sua atividade-fim faz-se necessário mencionar alguns tópicos importantes. Deverão considerar como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas. Nos contratos de execução superior a um ano, será considerada receita bruta parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos.

É de suma importância, citarmos a hipótese de uma mesma pessoa jurídica possuir duas atividades diferentes. A receita bruta a deverá ser apurada separadamente, por atividade, aplicando-se o percentual específico a cada uma. Dessa forma, uma empresa que possui o

comércio e a prestação de serviços como meio de seu objetivo social, deverá tributar 8% e 32%, respectivamente.

É importante ressaltar alguns itens que não integram a receita bruta:

- o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- o valor da vendas canceladas;
- devolução de vendas;
- descontos incondicionais concedidos;
- rendimentos de aplicações financeiras nos mercados de renda fixa e renda variável, exceto no caso de instituições financeiras e assemelhadas, onde tais rendimentos integrarão a receita bruta;
 - as receitas provenientes de atividades incentivadas, na proporção do benefício, por isenção ou redução;
 - recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas;
 - reversão de saldo de provisões anteriormente constituídas;
 - lucros e dividendos registrados como receita e ganhos decorrentes da equivalência patrimonial;
 - os juros sobre o capital próprio auferidos.

Para que o imposto seja aplicado sobre a base de cálculo final, de acordo com os componentes citados anteriormente, é necessário fazermos menção as deduções por estimativa. São elas:

- O valor dos incentivos fiscais de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, ao Vale-Transporte (saldo existente na parte B do LALUR em 31.12.1997), às Doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, às Atividades Culturais ou Artísticas e Atividade Audiovisual, observados os limites e prazos previstos na legislação de regência;
- O imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido;
- O imposto de renda pago indevidamente ou a maior em períodos anteriores:
 - ✓ se pago até 1995, atualizado pela variação da UFIR até 31 de dezembro daquele ano e acrescido dos juros SELIC, calculados a partir da data do pagamento

indevido ou maior até o mês anterior da compensação ou restituição e acrescidos de 1% relativo ao mês em que estas estiverem sendo efetuados;

✓ se pago a partir de 1º de janeiro de 1996, acrescido somente dos juros de que trata a alínea anterior.

5.2.1.1.2 APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA

Diante de todos os fatos citados, já podemos entender como é o procedimento para que seja encontrada a base de cálculo do imposto de renda das pessoas jurídicas. Composta a base de cálculo, é aplicada uma alíquota de 15%. Na hipótese da base de cálculo mensal exceder R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), haverá também a incidência de um adicional, sob alíquota de 10%. Assim, se uma pessoa jurídica obter uma base de cálculo mensal de R\$ 40.000,00 (quarenta mil reais), deverá recolher 15% a título de imposto de renda, acrescido de 10% sobre R\$ 20.000,00 (40.000,00 – 20.000,00), correspondendo ao adicional.

5.2.1.2 CSLL

O procedimento com relação a contribuição social o lucro líquido é semelhante ao aplicado sobre imposto de renda, porém não tão complexo. Como exemplo podemos citar a questão da alíquota diferenciada por atividade no cálculo da base de cálculo do imposto de renda. Para a contribuição social o percentual é constante.

5.2.1.2.1 DETERMINAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo é constituída dos seguintes itens:

- 12% do valor da receita bruta mensal;
- demais receitas e ganhos de capital (semelhante ao citado com relação ao imposto de renda);
- rendimentos nominais de aplicações financeiras de renda fixa;
- ganhos líquidos em operações realizadas nos mercados de renda variável.

5.2.1.2.2 APLICAÇÃO DA ALÍQUOTA

Encontrada a base de cálculo, o passo seguinte é aplicação da alíquota, que diferente do imposto de renda, possui algumas variáveis. De acordo com a data dos fatos geradores, são elas:

- até 31.12.98: 8% para as empresas em geral; e 18% para as instituições financeiras e assemelhadas;
- de 01.01.1999 a 30.04.1999, a alíquota será de 8%;
- de 01.05.1999 a 31.12.1999, a alíquota será de 12%.

Com relação aos dois últimos itens, a partir do ano de 1999, houve uma unificação de alíquotas para as empresas em geral e as instituições financeiras.

5.2.1.2.3 COMPENSAÇÃO NO PAGAMENTO POR ESTIMATIVA

Uma modificação bastante importante ocorrida na legislação vigente do imposto de renda merece nossa abordagem, a compensação da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS – com o valor apurado para a contribuição social. A partir da competência fevereiro/99, a alíquota da COFINS foi aumentada para 3%, entretanto para o recolhimento da contribuição social, poderá haver uma compensação obedecendo ao limite de 1/3 da COFINS. A compensação abrange a parcela compensável da COFINS, efetivamente paga até a data do vencimento da CSLL, correspondente ao próprio mês a que se referir ou a meses anteriores do mesmo ano-calendário. Entenda-se, também por efetivamente pagos, a título de COFINS, os valores relativos às compensações efetuadas por ocasiões de seu pagamento, relativos a tributos e contribuições recolhidos indevidamente ou a maior, bem como os valores retidos por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviço. Vale ressaltar que o valor da COFINS a ser compensado com a CSLL *não será dedutível para fins de determinação do Lucro Real*.

Esta “novidade” gerou uma insatisfação por parte dos contribuintes. O desagrado inicia-se pelo aumento na alíquota da COFINS de 2% para 3%. O fisco defende-se com o argumento de que poderá haver uma compensação de até 1/3 da COFINS no pagamento da

CSLL. Isso ocorrerá nos casos em que a pessoa jurídica seja optante do Lucro Presumido ou para aquela que tenha um resultado positivo e seja apurada através do Lucro Real. Todavia, e se a empresa não obtiver lucro no período apurado? Caso obtenha, ainda a hipótese de ter um resultado negativo (Saldo de 1/3 da COFINS ser maior que o apurado para a CSLL), o que acarreta numa perda para o contribuinte, pois não haverá restituição e nem poderá haver compensação dessa diferença em períodos posteriores. Suponhamos que a pessoa jurídica seja optante do Lucro Real Trimestral, como poderá compensar esse 1/3 se o resultado encontrado for prejuízo? Indubitavelmente, mais uma desvantagem para o contribuinte acarretando uma maior descapitalização para empresa.

5.2.2 BALANÇO DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO

As empresas que estão enquadradas na modalidade de apuração conhecida por Lucro Real e que optaram pelo pagamento por estimativa, devem estar atentas ao montante que vem sendo recolhido regularmente mês a mês, para isso é crucial ter a contabilidade rigorosamente atualizada.

Caso determinada pessoa jurídica efetue seus recolhimentos de acordo com legislação vigente, tenha sua contabilidade atualizada e perceba que os valores pagos até determinada data são maiores que o imposto devido – isso deverá ser demonstrado através de elaboração de Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução– faz com a empresa tenha a faculdade de suspender ou reduzir o pagamento por estimativa, de acordo com a situação corrente. A suspensão ou redução do pagamento é aplicável inclusive sobre o imposto do mês de janeiro. Assim, se no mês em questão a empresa teve prejuízo fiscal, não há imposto a ser recolhido.

5.2.2.1 PARTICULARIDADES DO BALANÇO DE SUSPENSÃO OU REDUÇÃO

Para que a empresa possa fazer uso desse “benefício” (lê-se direito) é necessário alguns requisitos:

- Levantar balanço ou balancete de acordo com as disposições contidas nas leis comerciais e fiscais;

- Transcrever para o Livro Diário até a data fixada para o pagamento do imposto do respectivo mês. Embora a Instrução Normativa n.º 93/97, que rege sobre o assunto em questão não esclareça, o Livro Diário não precisa estar registrado no órgão competente por impossibilidade prática para a maioria das pessoas jurídicas;

- O resultado do período em curso (compreendido entra o dia 1º de janeiro ou início da atividade até o último dia do mês a que se referir o balanço ou balancete) deverá ser ajustado por todas as adições, exclusões e compensações, admitidos pela legislação do imposto de renda, inclusive o ajuste do lucro inflacionário realizado, quando for o caso de molde a se determinar o valor do lucro real;

- Levantamento de estoques a cada período de apuração. A empresa não está obrigada a escriturar o Livro de Registro de Inventário, porém é salutar manter em seus arquivos a memória de cálculo realizada para que fosse alcançado tais valores;

- Escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR.

- ✓ A cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, o contribuinte deverá determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderado aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário;

- ✓ As adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real, correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na parte A do LALUR, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na parte B do referido livro.

5.2.2.2 IMPOSTO DEVIDO x IMPOSTO PAGO

Para que a empresa possa fazer uso da suspensão ou redução, também é importante que se tenha conhecimento do que é considerado imposto devido e imposto pago, relatados a seguir.

Imposto devido representa o valor encontrado diante da aplicação de uma alíquota de 15% sobre a base de cálculo, devidamente composta de todos os itens a serem acrescidos e dos que se enquadram sob a forma de dedução, isenção ou redução. Nesta apuração, quando cabível, também deve ser apurado o adicional.

Imposto de renda pago consiste na soma dos valores citados abaixo:

- I. Pago mensalmente por estimativa;
- II. Retido na fonte sobre receitas ou rendimentos computados na determinação do lucro real do período em curso, inclusive o relativo a aplicações financeiras de renda fixa ou variável e aos juros recebidos sobre o capital próprio de sociedades investidas;
- III. Pago sobre os ganhos líquidos em mercados de renda variável;
- IV. Pago a maior ou indevidamente em anos-calendário anteriores.

É importante que façamos uma ressalva a respeito dos itens II e III. Ambos são considerados porque os respectivos rendimentos compõem o lucro real do período, base de cálculo do imposto devido. Não constituem dedução do imposto calculado por estimativa, pois tais rendimentos não fazem parte da correspondente base de cálculo.

O imposto de renda pago a maior, durante o exercício social sob o regime de estimativa, se comparado ao apurado na declaração de rendimentos, poderá ser compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de abril do ano subsequente, acrescido de juros à taxa SELIC.

Na hipótese da empresa levantar balanço ou balancete de suspensão, a contribuição social deverá ser recolhida com base no lucro líquido ajustado, apurado nestas demonstrações. Ressaltando que a contribuição social será *indedutível* na apuração da base de cálculo do imposto de renda.

6. DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

Apurando o imposto de renda sob a modalidade do Lucro Real, seja ela trimestral ou anual, a pessoa jurídica deverá fazer alguns ajustes para encontrar seu “verdadeiro” lucro ou prejuízo (há casos de uma empresa mudar sua situação – de lucro para prejuízo e vice-versa- após os ajustes).

Inicialmente, a pessoa jurídica deve apurar o lucro contábil do exercício corrente, observando todas as exigências da legislação pertinente e seguindo os princípios fundamentais de contabilidade geralmente aceitos. Realizada essa etapa, a próxima medida são os ajustes: as adições, as exclusões e compensações.

6.1 ADIÇÕES

Durante a apuração do lucro contábil, foram registrados gastos pela empresa que deduziram o lucro apurado e que para a legislação vigente faz-se necessário ser adicionado para apuração do lucro real. As adições são ajustes de caráter obrigatórios. Os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real.

Vale ressaltar que também será considerado adição os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não foram incluídos na apuração do lucro do exercício. Ou seja, todas as despesas consideradas indedutíveis e todos os ganhos não inclusos deverão ser adicionados na determinação do lucro real.

Podemos citar como adições:

- despesas que não sejam pertinentes à atividade-fim da empresa;
- pagamentos sem causa ou a beneficiário não identificado;
- provisões não autorizadas pela legislação;
- excesso de provisões dedutíveis;
- multas por infrações fiscais de natureza não compensatória;

- ágio de investimentos computado no resultado do período;
- resultados negativos de investimentos avaliados pelo Patrimônio Líquido – Equivalência Patrimonial;

- resultados negativos em sociedades em conta de participação;
- reversão da depreciação, amortização ou exaustão acelerada incentivada;
- lucro inflacionário realizado;
- contribuições e doações indedutíveis;
- realização da reserva de reavaliação;
- contribuição social sobre o lucro líquido, a partir de 01.01.1997;
- lucros disponibilizados, rendimentos e ganhos de capital do exterior;
- perdas em operações realizadas no exterior;
- participações não dedutíveis;
- realização da reserva especial de correção monetária;
- perdas no mercado de renda variável, excedente dos ganhos da mesma espécie;
- ajustes decorrentes dos métodos de preços de transferência.

6.2 EXCLUSÕES

As exclusões funcionam de maneira inversa das adições. Poderão ser excluídos quando da apuração do lucro real, todos os dispêndios efetuados que não tenham sido registrados durante determinação do lucro contábil e que sejam autorizados pela legislação tributária.

Da mesma forma, os resultados, rendimentos, receitas e demais valores incluídos na apuração do lucro líquido que estejam, de acordo com a legislação pertinente, aptos a serem excluídos, poderão fazê-lo, não compondo os itens necessários para a apuração do lucro real.

Podemos citar como exclusões:

- depreciação, amortização e exaustão acelerada incentivada;
- lucros já tributados em outras pessoas jurídicas – resultado positivo na equivalência patrimonial;

- deságios de investimentos avaliados pelo patrimônio líquido – equivalência patrimonial;
- dividendos e lucros creditados computados no resultado do período como receita – investimentos avaliados pelo custo;
- lucro da exploração correspondente à exportação incentivada – BEFIEEX – 31.12.1987;
- resultados não tributáveis de sociedades cooperativas;
- resultado positivo de sociedades em conta de participação;
- depreciação, amortização, exaustão ou baixa de bens, diferenças de correção monetária IPC/BTNF;
- saldo devedor da diferença de correção monetária IPC/BTNF – o valor correspondente somente poderá ser excluído até 31.12.1998;
- perdas no mercado de renda variável de períodos anteriores, cobertas por ganhos da mesma espécie.

6.3 COMPENSAÇÕES

As compensações consistem em prejuízos fiscais apurados em períodos anteriores, que podem ser compensados com lucros obtidos no exercício corrente. Entretanto, as compensações deverão ser realizadas obedecendo ao limite de 30% do lucro do período.

Para que sejam feita as compensações e a pessoa jurídica proceda de maneira correta, deverá ser devidamente registrado todo o procedimento no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR - , sendo os lucros ou prejuízos apurados na parte A (devidamente ajustados por adições e exclusões) e havendo o controle de seus respectivos saldos, de acordo com as possíveis compensações, na parte B.

Um ponto importante a ser mencionado com relação as compensações é no que diz respeito aos prejuízos fiscais não operacionais. Este tipo de prejuízo só poderá ser compensado com lucros de natureza semelhante, também obedecendo o limite máximo de 30% dos referidos lucros. Mais adiante, será explanado um pouco mais sobre esse livro que possui importância fundamental dentro da modalidade de apuração estudada.

Dessa forma, o Lucro Real ou Prejuízo Fiscal encontrado poderia ser esboçado conforme quadro abaixo:

<i>Lucro ou Prejuízo (Contábil) do Exercício</i>
<i>(+) Adições</i>
<i>(-) Exclusões</i>
<i>(=) Subtotal</i>
<i>(-) Compensações</i>
<i>(=) Lucro Real ou Prejuízo Fiscal</i>

Um detalhe de suma importância que merece ser mencionado é o que diz respeito as compensações. O limite estipulado é de 30% do lucro apurado. Observando o quadro apresentado, percebemos a existência de um campo denominado “*Subtotal*”, que consiste no lucro ou prejuízo contábil acrescido das adições e deduzido das exclusões. A compensação deverá utilizar como base de cálculo exatamente este valor encontrado após os devidos ajustes e não apenas o resultado contábil. Terminado todo o procedimento de ajustes, a empresa poderá fazer a provisão para o imposto de renda e a provisão para a contribuição social.

6.4 LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL – LALUR

Instituído pelo Decreto-lei n.º 1.598/77, o Livro de Apuração do Lucro Real, ou simplesmente LALUR, consiste num livro de natureza fiscal de caráter obrigatório para as empresas que adotarem a modalidade de apuração Lucro Real, seja ela trimestral ou anual. Conforme apresentado anteriormente, as adições, exclusões e compensações devem estar sempre registradas neste livro, tendo em vista que com sua escrituração realizada de forma legítima, seguindo as exigências da legislação pertinente, haverá itens que provavelmente afetarão o resultado de exercícios futuros. O LALUR é dividido em duas partes, explanadas a seguir.

6.4.1 PARTE A

A parte A do LALUR é destinada aos registros de ajustes das adições e exclusões ocorridas num determinado exercício, apresentado como finalização a transcrição da demonstração do lucro real.

A escrituração poderá ser feita ao final do exercício (mais utilizada) ou a medida que os fatos a serem adicionados ou excluídos forem acontecendo. Caso seja feito uso da primeira opção, o registro será feito sob uma única data. Se for preferida a outra alternativa, as datas deverão obedecer a ordem cronológica dos fatos.

No histórico do ajuste deverá constar: o valor do ajuste; a conta contábil a qual foi classificado e seu respectivo código no plano de contas da empresa; a data e o número do lançamento contábil; o número de ordem do Livro Diário e o número da folha onde houve o registro. Na hipótese do ajuste ser feito com fatos que não estão registrados na contabilidade, devem ser esclarecidos todos os valores (base de cálculo, alíquotas, etc.) utilizados nos cálculos, para que haja um respaldo de como foi encontrado o montante mencionado.

Finalizado o histórico, composto de todas as informações necessárias para a evidenciação do ajuste, o valor do mesmo deve ser levado para a coluna a qual seja sua natureza, adição ou exclusão. Caso seja feito um registro erroneamente, deverá ser realizado um estorno, com a escrituração do valor entre parênteses, na mesma coluna onde foi registrado anteriormente e, com a devida justificativa.

6.4.2 PARTE B

A parte B é onde se controla os valores que não constam na escrituração comercial, mas que influenciam a determinação do lucro real de exercícios futuros. A mesma pode ser escriturada simultaneamente a ocorrência e registro dos fatos na parte A ou ao final de cada período de apuração do imposto.

Um detalhe importante na escrituração desta parte do LALUR, é que cada página é destinada a uma conta específica (base de cálculo negativa da contribuição social, prejuízo fiscal, etc.) e nela constará o saldo apurado a cada escrituração do exercício social.

7. ESTUDO DE CASOS PRÁTICOS

7.1. PRIMEIRA SITUAÇÃO: LUCRO REAL TRIMESTRAL x BALANÇO DE SUSPENSÃO

EMPRESA COM APURAÇÃO ATRAVÉS DE BALANÇO DE SUSPENSÃO
ATIVIDADE: LOCAÇÃO DE VEÍCULOS

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

1998

	jan	jan a fev	jan a mar	jan a abr	jan a mai	jan a jun	jan a jul	jan a ago	jan a set	jan a out	jan a nov	jan a dez
RECEITA BRUTA OPERACIONAL	960,00	1.920,00	2.880,00	3.840,00	4.800,00	5.760,00	6.720,00	7.680,00	9.984,00	12.288,00	16.768,74	32.771,74
\- Impostos Incidentes	73,44	146,88	220,32	293,76	367,20	440,64	514,08	587,52	763,78	940,03	1.282,81	2.507,04
RECEITA LIQUIDA OPERACIONAL	886,56	1.773,12	2.659,68	3.546,24	4.432,80	5.319,36	6.205,92	7.092,48	9.220,22	11.347,97	15.485,93	30.264,70
\- Custo da Prestação de Serviços	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	31,12	1.089,02	1.089,02
LUCRO BRUTO OPERACIONAL	886,56	1.773,12	2.659,68	3.546,24	4.432,80	5.319,36	6.205,92	7.092,48	9.220,22	11.316,85	14.396,91	29.175,68
\- Despesas Operacionais	1.309,18	2.128,92	4.043,20	5.542,72	8.696,51	12.872,22	18.910,66	24.586,86	33.465,55	38.175,90	43.764,83	48.571,02
Despesas Administrativas	1.289,65	2.105,57	3.999,33	5.409,83	7.824,00	11.803,74	17.171,63	22.721,99	31.551,34	36.197,97	41.740,81	46.476,07
Despesas Tributárias	19,53	23,35	43,87	132,89	872,51	1.068,48	1.739,03	1.864,87	1.914,21	1.977,93	2.024,02	2.094,95
Resultado Financeiro	(60,08)	(62,18)	(2.690,96)	(992,29)	706,41	(3.849,99)	(6.648,76)	(5.785,63)	(9.525,06)	(12.424,96)	(12.477,72)	(12.919,69)
\- Despesas Financeiras	60,08	62,58	2.691,76	2.745,52	4.688,90	9.256,84	12.352,19	12.357,57	17.126,41	20.090,61	20.143,95	20.587,85
Receitas Financeiras	0,00	0,40	0,80	1.753,23	5.395,31	5.406,85	5.703,43	6.571,94	7.601,35	7.665,65	7.666,23	7.668,16
Outras Receitas Operacionais	594,68	594,68	594,68	594,68	594,68	594,68	594,68	594,68	594,68	594,68	594,68	594,68
PREJUÍZO LÍQUIDO OPERACIONAL	111,98	176,70	(3.479,80)	(2.394,09)	(2.962,62)	(10.808,17)	(18.758,82)	(22.685,33)	(33.175,71)	(38.689,33)	(41.250,96)	(31.720,35)
\- Despesas Não Operacionais	16.744,10	16.744,10	16.744,10	29.914,28	29.914,28	29.914,28	29.914,28	29.914,28	29.914,28	29.914,28	29.914,28	29.914,28
Receitas Não Operacionais	9.038,94	9.038,94	9.038,94	18.659,78	18.659,78	18.659,78	18.659,78	18.659,78	18.659,78	18.659,78	18.659,78	18.659,78
LUCRO / PREJUÍZO DO EXERCÍCIO	(7.593,18)	(7.528,46)	(11.184,96)	(13.648,59)	(14.217,12)	(22.062,67)	(30.013,32)	(33.939,83)	(44.430,21)	(49.943,83)	(52.505,46)	(42.974,85)

EMPRESA COM APURAÇÃO ATRAVÉS DE LUCRO REAL TRIMESTRAL
ATIVIDADE: LOCAÇÃO DE VEÍCULOS

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO

1998

1º trimestre 2º trimestre 3º trimestre 4º trimestre

RECEITA BRUTA OPERACIONAL	2.880,00	2.880,00	4.224,00	22.787,74
\- Impostos Incidentes	220,32	220,32	323,14	1.743,26

RECEITA LIQUIDA OPERACIONAL	2.659,68	2.659,68	3.900,86	21.044,48
\- Custo da Prestação de Serviços	0,00	0,00	0,00	1.089,02

LUCRO BRUTO OPERACIONAL	2.659,68	2.659,68	3.900,86	19.955,46
\- Despesas Operacionais	4.043,20	8.829,02	20.593,33	15.105,47
Despesas Administrativas	3.999,33	7.804,41	19.747,60	14.924,73
Despesas Tributárias	43,87	1.024,61	845,73	180,74

Resultado Financeiro	(2.690,96)	(1.159,03)	(5.675,07)	(3.394,63)
\- Despesas Financeiras	2.691,76	6.565,08	7.869,57	3.461,44
Receitas Financeiras	0,80	5.406,05	2.194,50	66,81

Outras Receitas Operacionais	594,68	0,00	0,00	0,00
------------------------------	--------	------	------	------

PREJUÍZO LÍQUIDO OPERACIONAL	(3.479,80)	(7.328,37)	(22.367,54)	1.455,36
-------------------------------------	-------------------	-------------------	--------------------	-----------------

\- Despesas Não Operacionais	16.744,10	13.170,18	0,00	0,00
Receitas Não Operacionais	9.038,94	9.620,84	0,00	0,00

LUCRO / PREJUÍZO DO EXERCÍCIO	(11.184,96)	(10.877,71)	(22.367,54)	1.455,36
Provisão p/ o IRPJ				152,81

LUCRO ANTES DA CSLL				1.302,55
Provisão p/ CSLL				81,50

LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO				1.221,05
-----------------------------------	--	--	--	-----------------

Diante da empresa apresentada, cuja atividade é de locação de veículos podemos abordar alguns pontos importantes. Durante o exercício social de 1997, a modalidade de apuração do imposto de renda escolhida foi o Lucro Real Trimestral. Conforme a explanação citada anteriormente sobre essa modalidade, não se obtêm vantagens na sua escolha. Todavia, nossos comentários serão feitos no que diz respeito ao exercício social de 1998.

De acordo com os quadros apresentados, Demonstração do Resultado do Exercício mensal acumulada e a trimestral, podemos citar vários segmentos relevantes. Percebemos que durante o período compreendido entre os meses de janeiro a agosto, a empresa auferiu baixos níveis de receita operacional (devido a motivos de ordem da gestão administrativa), tendo dispêndios apenas com despesas fixas, peculiares a toda e qualquer pessoa jurídica, no decorrer de seu funcionamento (prolabore, água, energia, telefone, despesas financeiras, etc.) e obtendo algumas receitas financeiras, oriundas de aplicações a curto prazo, e receitas não operacionais, geradas pela venda de ativo imobilizado – veículos. Contudo, apresentando um resultado não operacional negativo.

Logo, o resultado apurado ao longo dos 3 (três) primeiros trimestres - embora no terceiro tenha-se auferido um nível um pouco mais elevado receita operacional, porém com valores sem uma maior expressão – não poderia ser diferente de um prejuízo. Entretanto, a situação começa a sofrer mudanças a partir do 4º e último trimestre.

A partir desse período, o nível de receita operacional auferida passou a atingir valores significativos que passaram a alterar a situação da empresa. As despesas mantiveram na média dos nos trimestre anteriores, sendo acrescidas apenas por uma nova e pequena parcela de custos. O resultado financeiro manteve-se estável e não houve movimentação quanto a outras receitas operacionais e ao resultado não operacional. Dessa forma, foi apurado um lucro. Apesar do montante obtido não ser suficiente para reverter a situação de prejuízos acumulados ao longo do ano-calendário, observa-se que a empresa começa a adotar uma política administrativa de acordo com as perspectivas do mercado e evidenciando um certo crescimento diante do resultado encontrado.

O conhecimento da legislação faz com que o contador possa observar todas as possibilidades possíveis de preservar a situação econômica-financeira da empresa, agindo de acordo com as opções que o fisco faculta ao contribuinte. A empresa de locação de veículos

pode ser tributada pelo lucro real trimestral como também pode optar pelo balanço de suspensão ou redução. Na situação abordada, é notório que esta última forma consiste na mais adequada para o período corrente.

Conforme já foi visto anteriormente, a empresa poderá fazer a opção pelo balanço de suspensão ou redução, desde que faça apuração do período- mensalmente e de forma acumulativa- obedecendo todos passos citados pela legislação pertinente, apresentado balancetes com o respectivo resultado apurado e devidamente registrado no livro de apuração do lucro real – LALUR.

Fazendo essa escolha, a pessoa jurídica poderá se beneficiar desse ponto que a legislação oferece. De acordo com a Demonstração de Resultado do Exercício apresentada de forma mensal e acumulada, observa-se que por ter passado 9 (nove) meses do ano auferindo baixos níveis de receitas operacionais e sem obter resultados não operacionais positivos, a empresa aglomerou uma enorme fatia de prejuízos acumulados. Logo, faz-se necessário usufruir do ponto crucial existente na opção pelo balanço de suspensão ou redução – nesse caso específico, de suspensão – a absorção de prejuízos acumulados como um todo e não apenas 30% (trinta por cento) como acontece quando escolhemos o lucro real trimestral. A absorção é imediata e de grande valia para a empresa, pois o seu crescimento é necessário, afinal sua meta é o lucro, entretanto se existe a possibilidade de se esquivar do fisco de forma legal, é interessante fazê-la.

Como a empresa absorveu os prejuízos acumulados, o resultado positivo alcançado durante o último trimestre fica encoberto pelo negativo obtido em períodos passados. O suposto dispêndio com o imposto de renda e a contribuição social, poderá ser aplicado em outros custos ou despesas que possam agregar mais ferramentas para gerar novas receitas e novos resultados positivos.

7.2. SEGUNDA SITUAÇÃO: LUCRO PRESUMIDO x LUCRO REAL - ESTIMATIVA

REPRESENTAÇÃO COMERCIAL DE MATERIAL PARA CONSTRUÇÃO CIVIL

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO PERÍODO

1998

	jan	fev.	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez	anual
RECEITA BRUTA OPERACIONAL	13.351,97	18.074,84	15.067,29	16.391,29	20.170,79	18.214,97	19.500,86	25.824,41	19.178,78	24.249,84	20.169,00	23.879,58	234.073,62
Receita de Venda de Serviços	13.351,97	18.074,84	15.067,29	16.391,29	20.170,79	18.214,97	19.500,86	25.824,41	19.178,78	24.249,84	20.169,00	23.879,58	234.073,62
\-\Impostos incidentes	887,91	1.201,98	1.001,98	1.090,02	1.341,36	1.211,29	1.296,81	1.717,32	1.275,39	1.612,61	1.341,23	1.588,00	15.565,90
RECEITA LIQUIDA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO	12.464,06	16.872,86	14.065,31	15.301,27	18.829,43	17.003,68	18.204,05	24.107,09	17.903,39	22.637,23	18.827,77	22.291,58	218.507,72
\-\Custo da Prestação de Serviço	593,85	1.236,57	1.140,91	112,96	0,00	650,93	3.611,39	0,00	0,00	0,00	4.496,15	0,00	11.842,76
LUCRO BRUTO OPERACIONAL	11.870,21	15.636,29	12.924,40	15.188,31	18.829,43	16.352,75	14.592,66	24.107,09	17.903,39	22.637,23	14.331,62	22.291,58	206.664,96
\-\Despesas Operacionais	4.233,48	5.534,23	4.807,55	4.334,07	5.821,17	5.081,44	4.477,14	5.398,53	5.245,66	6.465,13	6.927,24	6.949,53	65.275,17
Despesas c/Pessoal	710,24	1.036,84	616,41	684,78	687,70	684,78	649,78	693,78	707,23	903,06	756,83	1.430,86	9.562,29
Despesas Administrativas	2.734,62	3.412,37	3.312,28	2.660,64	3.965,85	3.338,61	2.697,75	3.212,45	3.422,05	4.151,51	4.981,85	4.096,92	41.986,90
Despesas Tributárias	788,62	1.085,02	878,86	988,65	1.167,62	1.058,05	1.129,61	1.492,30	1.116,38	1.410,56	1.188,56	1.421,75	13.725,98
\+\Resultado Financeiro	5,34	-11,63	497,50	-14,98	74,04	322,51	-26,21	-47,61	370,92	4,94	-5,62	516,48	1.685,68
Receita Financeira	50,64	39,19	534,33	33,57	113,98	363,42	27,68	23,17	400,08	64,38	59,10	579,01	2.288,55
\-\Despesa Financeira	45,30	50,82	36,83	48,55	39,94	40,91	53,89	70,78	29,16	59,44	64,72	62,53	602,87
LUCRO OPERACIONAL	7.642,07	10.090,43	8.614,35	10.839,26	13.082,30	11.593,82	10.089,31	18.660,96	13.028,65	16.177,04	7.398,76	16.858,53	143.075,47

LUCRO PRESUMIDO

CÁLCULO DO IRPJ	JAN	FEV	MAR	1º TRIM	ABR	MAI	JUN	2º TRIM	JUL	AGO	SET	3º TRIM	OUT	NOV	DEZ	4º TRIM
RECEITA BRUTA OPERACIONAL	13.351,97	18.074,84	15.067,29	46.494,10	16.391,29	20.170,79	18.214,97	64.777,06	19.500,86	25.824,41	19.178,78	64.504,05	24.249,84	20.169,00	23.879,58	68.298,42
RECEITA FINANCEIRA	50,64	39,19	534,33	624,16	33,57	113,96	363,42	610,97	27,68	23,17	400,08	460,93	64,38	59,10	579,01	702,49
TOTAL DA RECEITA	13.402,61	18.114,03	15.601,62	47.118,26	16.424,86	20.284,77	18.578,39	65.288,02	19.528,54	25.847,58	19.578,86	64.964,98	24.314,22	20.228,10	24.458,59	69.000,91
ALÍQUOTA P/ REPRESENTAÇÃO COMERCIAL	32%	32%	32%	32%												
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ	4272,63	5783,95	4821,53	14878,11	5245,21	6454,65	5828,79	17628,66	6240,28	8263,81	6137,21	20641,30	7759,95	6454,08	7641,47	21856,49
ALÍQUOTA - IRPJ	15%	15%	15%	16%												
IRPJ	648,49	873,47	803,38	2326,34	791,82	985,29	928,83	2706,94	940,19	1243,05	980,59	3163,83	1173,65	976,98	1233,07	3383,70

CÁLCULO DA CSLL	JAN	FEV	MAR	1º TRIM	ABR	MAI	JUN	2º TRIM	JUL	AGO	SET	3º TRIM	OUT	NOV	DEZ	4º TRIM
RECEITA BRUTA OPERACIONAL	13.351,97	18.074,84	15.067,29	46.494,10	16.391,29	20.170,79	18.214,97	64.777,06	19.500,86	25.824,41	19.178,78	64.504,05	24.249,84	20.169,00	23.879,58	68.298,42
RECEITA FINANCEIRA	50,64	39,19	534,33	624,16	33,57	113,98	363,42	610,97	27,68	23,17	400,08	460,93	64,38	59,10	579,01	702,49
TOTAL DA RECEITA	13.402,61	18.114,03	15.601,62	47.118,26	16.424,86	20.284,77	18.578,39	65.288,02	19.528,54	25.847,58	19.578,86	64.964,98	24.314,22	20.228,10	24.458,59	69.000,91
ALÍQUOTA P/ REPRESENTAÇÃO COMERCIAL	12%	12%	12%	12%												
BASE DE CÁLCULO DA CSLL	1602,24	2168,98	1808,07	5679,29	1966,95	2420,49	2185,80	6673,26	2340,10	3098,93	2301,45	7740,49	2909,98	2420,28	2865,55	8196,81
ALÍQUOTA - CSLL	8%	8%	8%	8%												
CSLL	132,23	176,65	187,39	466,28	160,04	202,76	203,94	666,74	189,42	249,77	216,12	666,31	237,95	198,35	275,56	711,86

37

REAL - ESTIMATIVA

CÁLCULO DO IRPJ
RECEITA BRUTA OPERACIONAL
ALÍQUOTA P/ REPRESENTAÇÃO COMERCIAL
BASE DE CÁLCULO DO IRPJ
ALÍQUOTA - IRPJ
IRPJ

JAN	FEV	MAR
13.351,97	18.074,84	15.067,29
32%	32%	32%
4272,63	5783,95	4821,53
15%	15%	15%
640,89	867,59	723,23

ABR	MAI	JUN
16.391,29	20.170,79	18.214,97
32%	32%	32%
5245,21	6454,65	5828,79
15%	15%	15%
786,78	968,20	874,32

JUL	AGO	SET
19.500,86	25.824,41	19.178,78
32%	32%	32%
6240,28	8263,81	6137,21
15%	15%	15%
936,04	1239,57	920,58

OUT	NOV	DEZ
24.249,84	20.169,00	23.879,58
32%	32%	32%
7759,95	6454,08	7641,47
15%	15%	15%
1163,99	968,11	1146,22

CÁLCULO DA CSLL
RECEITA BRUTA OPERACIONAL
ALÍQUOTA P/ REPRESENTAÇÃO COMERCIAL
BASE DE CÁLCULO DA CSLL
ALÍQUOTA - CSLL
CSLL

JAN	FEV	MAR
13.351,97	18.074,84	15.067,29
12%	12%	12%
1602,24	2168,98	1808,07
8%	8%	8%
128,18	173,52	144,65

ABR	MAI	JUN
16.391,29	20.170,79	18.214,97
12%	12%	12%
1966,95	2420,49	2185,80
8%	8%	8%
157,36	193,64	174,86

JUL	AGO	SET
19.500,86	25.824,41	19.178,78
12%	12%	12%
2340,10	3098,93	2301,45
8%	8%	8%
187,21	247,91	184,12

OUT	NOV	DEZ
24.249,84	20.169,00	23.879,58
12%	12%	12%
2909,98	2420,28	2865,55
8%	8%	8%
232,80	193,62	229,24

REAL ESTIMATIVA - AO FINAL DO EXERCÍCIO HÁ O CÁLCULO E O RECOLHIMENTO DA DIFERENÇA

	jan	fev	mar	abr	mai	jun	jul	ago	set	out	nov	dez	anual	
RECEITA BRUTA OPERACIONAL	13.361,97	18.074,84	16.067,29	16.391,29	20.170,79	18.214,97	19.600,86	26.824,41	19.178,78	24.249,84	20.169,00	23.879,69	234.073,62	
Receita de Venda de Serviços	13.351,97	18.074,84	15.067,29	16.391,29	20.170,79	18.214,97	19.500,86	25.824,41	19.178,78	24.249,84	20.169,00	23.879,58	234.073,62	
Impostos incidentes	887,91	1.201,98	1.001,98	1.090,02	1.341,36	1.211,29	1.296,81	1.717,32	1.275,39	1.612,61	1.341,23	1.588,00	15.565,90	
RECEITA LIQUIDA DA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO	12.464,06	16.872,86	14.066,31	16.301,27	18.829,43	17.003,68	18.204,06	24.107,09	17.903,39	22.637,23	18.827,77	22.291,68	218.607,72	
Costo da Prestação de Serviço	593,85	1.236,57	1.140,91	112,96	0,00	650,93	3.611,39	0,00	0,00	0,00	4.496,15	0,00	11.842,76	
LUCRO BRUTO OPERACIONAL	11.870,21	16.636,29	12.924,40	16.188,31	18.829,43	16.352,76	14.592,66	24.107,09	17.903,39	22.637,23	14.331,62	22.291,68	206.664,96	
Despesas Operacionais	3.484,41	4.449,21	3.928,69	3.382,21	4.663,66	4.023,39	3.347,63	3.906,23	4.129,28	6.064,67	6.749,62	6.662,78	61.661,37	
Despesas c/Pessoal	710,24	1.036,84	616,41	684,78	687,70	684,78	649,78	693,78	707,23	903,06	756,83	1.430,86	9.562,29	
Despesas Administrativas	2.734,62	3.412,37	3.312,28	2.660,64	3.965,85	3.338,61	2.697,75	3.212,45	3.422,05	4.151,51	4.981,85	4.096,92	41.986,90	
Despesas Tributárias	19,55	0,00	0,00	36,79	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	10,84	35,00	102,18	
Resultado Financeiro	5,34	-11,63	497,60	-14,96	74,04	322,61	-26,21	-47,61	370,92	4,94	-5,62	616,48	1.686,68	
Receita Financeira	50,64	39,19	534,33	33,57	113,98	363,42	27,68	23,17	400,08	64,38	59,10	579,01	2.288,55	
Despesa Financeira	45,30	50,82	36,83	48,55	39,94	40,91	53,89	70,78	29,16	59,44	64,72	62,53	602,87	
LUCRO OPERACIONAL	8.411,14	11.176,46	9.493,21	11.791,12	14.249,92	12.661,87	11.218,92	20.163,26	14.146,03	17.687,60	8.676,48	17.246,28	166.699,27	
IRPJ - ESTIMATIVA	640,89	867,69	723,23	786,78	968,20	874,32	936,04	123,67	320,68	1.163,99	968,11	1.146,22	10.119,62	23.604,89
CSLL - ESTIMATIVA	128,18	173,62	144,66	157,36	167,36	174,86	187,21	247,91	184,12	232,80	193,62	229,24	2.210,83	12.636,94

IRPJ A
RECOLHER
13.386,37
CSLL A
RECOLHER
10.326,11

66

O segundo caso a ser abordado mostra a situação de uma empresa cuja forma de tributação escolhida é o Lucro Presumido. Pessoa jurídica cuja atividade-fim é a representação comercial de material utilizado para a construção civil, a empresa a ser examinada atinge faturamento peculiar para uma empresa de médio porte. Possui apenas dois sócios e dois empregados que trabalham no escritório da administração. Durante alguns períodos do ano, de acordo com a necessidade de um incremento nas receitas, há a contratação de vendedores, que prestam serviços como autônomos, gerando um custo para pessoa jurídica.

Basicamente, essa representação comercial auferir receitas operacionais e financeiras, porém como se pode observar na Demonstração de Resultado do Exercício, as receitas financeiras, provenientes de aplicações de liquidez imediata, não expressam valores significativos a ponto de reverter o quadro de apuração de um período. Inclusive, há alguns meses em que o resultado operacional apresenta-se negativo (vide D. R. E. dos meses de fevereiro, abril, julho, agosto e novembro).

Ao longo do exercício social de 1998, observa-se que a empresa apresentou um bom resultado, atingindo lucro em todos os meses e com um patamar perfeitamente compatível com as tendências do mercado para esse ramo de atividade. Também pode-se observar que o motivo principal desse êxito, deve-se aos gastos, tanto com os custos como com as despesas, não serem exorbitantes. Esse é o ponto crucial para entendermos o porque da escolha pelo Lucro Presumido.

Conforme já visto na fase inicial do trabalho, o Lucro Presumido consiste numa forma de apuração bastante simplificada e que determina poucas exigências para que os contribuintes possam ser enquadrados. Logo, para as empresas que podem fazer usufruir desse "benefício", a escolha é de grande valia. No caso específico da empresa verificada, é notório que a opção pelo Lucro Presumido, é quase uma obrigação para que não se recolha tributos de forma majorada por um erro na escolha da modalidade de apuração.

O Lucro Presumido apresenta-se com inúmeras vantagens para aquelas empresas que tendem a apurar resultado contábil positivo, tendo em vista não possuírem custos e despesas elevadas. Como as receitas operacionais atingem sempre valores relativamente constantes e satisfatórios (ressaltando que um patamar satisfatório não necessariamente

precisa ser muito elevado, basta observar o paralelo traçado entre despesas e receitas), e as receitas financeiras não são compostas por montante que interfira de forma significativa no resultado de um período, e completando com um valor de custos e despesas baixos, a tendência para o lucro torna-se evidente.

Poderíamos fazer algum questionamento com relação a uma opção pelo Lucro Real, com recolhimento através de estimativa. Entretanto, essa possibilidade é extremamente inviável. Conforme podemos acompanhar através da Demonstração de Resultado do Exercício dessa mesma empresa, porém com a modalidade diferente – Lucro Real Estimativa – observa-se que o imposto apurado mensalmente possui valores semelhantes, tendo em vista que o único componente que integra a base de cálculo do Presumido e não pertence a base de cálculo do Real-Estimativa é a receita financeira, originada de aplicações de curto prazo. Como já havia sido mencionado, esse tipo de receita não possui valores significativos, acarretando apenas num pequeno acréscimo quando da apuração dos tributos.

Todavia, ao final do exercício social é necessário fazer a apuração do resultado obtido ao longo do período. Como em todos os meses apurou-se lucro, o resultado anual não poderia ser diferente. A grande diferença da opção pelo Lucro Real-Estimativa surge nesse momento. Enquanto no Presumido, os tributos eram recolhidos, independente da forma, mensalmente ou trimestralmente e ao final do exercício não era feito nenhum tipo de ajuste, no Real-Estimativa tal medida faz-se necessário. Ou seja, se atentarmos apenas para o recolhimento mensal, será realmente semelhante ao Presumido (inclusive um pouco inferior), porém se observamos o cálculo a ser feito quando do preenchimento da declaração de imposto de renda pessoa jurídica (DIPJ), fica evidente que a opção pelo Lucro Real-Estimativa é totalmente inviável. O imposto de renda a ser recolhido é mais que o dobro do que foi pago durante todo o exercício. Se compararmos a contribuição social, a disparidade é ainda maior, apresentado um valor 5 (cinco) vezes maior que o recolhido durante todo o ano.

A escolha errônea da modalidade de apuração pode deixar a empresa completamente descapitalizada. Se a escolha tivesse sido feita pelo Lucro Real-Estimativa, além de pagarmos os tributos durante todo o exercício, ainda estaríamos sujeitos a um novo recolhimento referente ao resultado obtido durante o ano corrente. Na hipótese da empresa manter um mesmo nível de receitas e despesas, haveria um recolhimento extra que poderia perfeitamente constituir-se no pagamento dos tributos do exercício subsequente.

8. CONCLUSÃO

Diante do trabalho que foi apresentado, ficou evidenciado a importância da escolha da forma de tributação das pessoas jurídicas. O profundo conhecimento da legislação pertinente por parte dos responsáveis pelo crescimento das empresas funciona como uma prerrogativa para a estabilização da entidade dentro do contexto mercadológico.

A opção pela forma de apuração do imposto consiste numa tarefa difícil e num ponto crucial para qualquer tipo de empresa que esteja em atividade e que almeje uma ascensão perante a concorrência que se torna cada vez mais acirrada. A competitividade aumenta constantemente, sendo que o objetivo pela preferência do mercado, atendendo as exigências dos consumidores são decididas em pequenos itens, porém com montantes que podem ser significativos.

Partindo da premissa que já possuímos uma elevada carga tributária, é necessário buscar as opções que a legislação vigente oferece, de acordo com o tipo de atividade executada pela empresa, para que se diminua o dispêndio com impostos e contribuições. A pessoa jurídica procura manter ou aumentar o nível de receitas auferidas e conjuntamente, diminuir custos, evitando uma oneração desnecessária.

Conforme foi visto, é necessário um acompanhamento minucioso de cada empresa e a forma de tributação escolhida, pois a opção por determinada forma de apuração do lucro não atende uma única fórmula em que serão beneficiados todos aqueles que dela fizerem uso. As situações variam de acordo com a atividade e forma de tributação escolhida, porém a prerrogativa para que seja feita a melhor opção será o conhecimento da legislação pertinente, obedecendo as particularidades determinadas, atuando de forma satisfatória para a pessoas jurídica e de maneira lícita perante a legislação.

9. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

HIGUCHI, Hiromi, HIGUCHI, Fábio Hiroshi e HIGUCHI, Celso Hiroshi
Imposto de Renda das Empresas – Interpretação e Prática - . 24ª ed.
São Paulo: Atlas, 1999.

NEVES, Silvério e VICENCONTI, Paulo **Imposto de Renda Pessoa Jurídica**
6ª ed. São Paulo: Frase, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio, MARTINS, Eliseu e GELBCKE, Ernesto Rubens
Manual de Contabilidade das Sociedades por Ações 4ª ed. São Paulo:
Atlas, 1995.

MACHADO, Hugo de Brito **Curso de Direito Tributário** 10ª ed. São Paulo:
Malheiros, 1995.

OLIVEIRA, Juarez **Código Tributário Nacional** 25ª ed. São Paulo: Saraiva,
1996.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE e SERVIÇO BRASILEIRO
DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS, **Manual de**
Procedimentos Contábeis 2ª ed. Brasília: Sebrae, 1998.