

**UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ**

**CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**BSFEAC**

**BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA**

**HEVELANE FREIRE ARCANJO SILVA**

**FORTALEZA - CE  
1996**

**BASE DE CALCULO DO IMPOSTO DE RENDA DA PESSOA JURÍDICA**

**HEVELANE FREIRE ARCANJO SILVA**

**BSFEAC**

**Monografia submetida a coordenação do curso de Ciências Contábeis como requisito parcial para obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, pela Universidade Federal do Ceará.**

**Orientador : Professor Pedro Paulo Monteiro Vieira.**

**FORTALEZA - CE**

**1996**

Esta monografia foi submetida como parte necessária a obtenção do Grau de Bacharel em Ciências Contábeis, outorgada pela Universidade Federal do Ceará.

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

**BSFEAC**

HEVELANE FREIRE ARCANJO SILVA  
matrícula n.º 920620.5

MONOGRAFIA APROVADA EM

23, 08, 96

PROF. PEDRO PAULO MONTEIRO VIEIRA  
Orientador da Monografia

PROF. JOSÉ WILLIAM PRACIANO  
Professor Convidado à Banca Examinadora

Professor Convidado à Banca Examinadora

## **AGRADECIMENTOS**

- - Ao meu Orientador Professor Pedro Paulo Monteiro Vieira, que acompanhou com muita dedicação todo o processo de elaboração desta monografia;
- - Aos meus pais Arcanjo e Freire, pelo apoio e força para enfrentar a vida, além de ensinar a seus filhos como amadurecer com dignidade;
- - Aos meus amigos sinceros, especialmente a Nadja Adriano de Santana pelo grande apoio dado neste trabalho;
- - A Deus, por ensinar a não temer desafios e superar obstáculos com humildade.

## **INDICE**

**1 - INTRODUÇÃO**

**2 - ESPECIFICAÇÕES GERAIS**

**3 - BASE DE CALCULO DO IMPOSTO DE RENDA**

**4 - CAPÍTULO I - LUCRO REAL**

**I.1- LUCRO REAL MENSAL**

**I.2-LUCRO REAL ANUAL**

**I.3- ADIÇÕES , EXCLUSÕES E COMPENSAÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO**

**5 - CAPÍTULO II - LUCRO PRESUMIDO**

**6 - CAPÍTULO III - MUDANÇA DO REGIME TRIBUTÁRIO**

**7 - LUCRO ARBITRADO**

**8 - CONCLUSÃO**

**9- BIBLIOGRAFIA**

## INTRODUÇÃO

Imposto de Renda é um dos tributos mais polêmicos dentre os federais. Procurando atender ao princípio da individualidade do imposto este tributo federal diferencia sua base de cálculo dependendo do tipo de empresa.

Este trabalho irá demonstrar a importância da diferenciação das base de cálculo e suas aplicações nos diversos tipos de empresas .

Algumas vantagens que um tipo de apuração possa apresentar em relação a outro deve ser analisado para cada situação pois nem sempre o maior controle prejudica ou aumenta o valor do imposto de renda a ser paga como será demonstrado neste trabalho.

### ESPECIFICAÇÕES GERAIS

Pertencendo a competência da União, o Imposto sobre Renda e Proventos de Qualquer Natureza ou simplesmente Imposto de Renda, como é geralmente conhecido, é utilizado como principal instrumento de redistribuição de renda tentando manter em equilíbrio o desenvolvimento econômico de todas as regiões.

O Imposto de Renda é a principal fonte de receita da União, demonstrando assim sua função nitidamente fiscal. Apesar disso demonstra sua relevante função extra - fiscal quando equilibra a redistribuição de riquezas, servindo de instrumento do desenvolvimento econômico regional e setorial através dos incentivos fiscais ( SUDAM-SUDENE-SUDEPE) .

“ O fato gerador do Imposto de Renda é a aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica de renda e de proventos de qualquer natureza.”(Hugo Machado de Brito - Curso de Direito Tributário)

Quanto a esta afirmativa não há dúvida, porém o conceito de renda não tem uniformidade de entendimento gerando controvérsias que o Código Tributário Nacional procurou evitar formulando um conceito amplo em seu artigo 43.

I - Renda, assim entendido o produto do capital ou trabalho ou da combinação de ambos;

II - Proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

O contribuinte do imposto de renda pode ser pessoa física ou pessoa jurídica. Pessoa física é a pessoa natural, o indivíduo. Pessoa jurídica é aquela criada pelo Direito, ambos são sujeito de direitos e obrigações com obrigatória distinção entre pessoa física e pessoa jurídica que a compõem. Equiparam-se às pessoas jurídicas as empresas individuais, bem como as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros ou serviços.

Apesar de parecer que ocorrerá equiparação das pessoas físicas à pessoa jurídica quando a atividade for de prestação de serviços, isto não ocorre. Um profissional liberal poderá exercer sua atividade de prestação de serviços sendo tributado apenas como pessoa física quando a prestação de serviços for de caráter pessoal. A pessoa jurídica para efeito do imposto de renda só existirá quando ocorrer contratação de profissionais e colocação destes para prestar serviços.

O lançamento do imposto de renda é feito mediante declaração. Caso o contribuinte o faça de forma errada ou incompleta a autoridade administrativa fará o lançamento de ofício. Também será feito o lançamento de ofício quando for necessária a revisão do lançamento. O imposto descontado na fonte tem seu lançamento feito por homologação.



## BASE DE CALCULO DO IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS

A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou proventos tributáveis( CTN, art. 44). A forma de determinação da base de cálculo varia de acordo com o tipo de contribuinte. Em se tratando de pessoa jurídica, a base de cálculo do imposto é o lucro, que pode ser, conforme o critério de determinação, real, presumido e arbitrado.

A utilização de qualquer dessas base de cálculo está condicionada ou depende da ocorrência de certas circunstâncias previstas em lei, como veremos a seguir.

## **CAPITULO I - LUCRO REAL**

A definição legal para lucro real encontra-se no Decreto - Lei No 1598/77, em seu artigo 6o ,que o define como sendo o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária.

Toda pessoa jurídica pode optar por apurar o lucro real em períodos mensais ou anuais, não havendo restrição a nenhuma das opções. Serão obrigadas a tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas que não tem o direito de optar pela tributação com base no lucro presumido, como será exposto no capítulo II.

### **I.1- LUCRO REAL MENSAL:**

A pessoa jurídica que optar pela apuração com base no lucro real mensal deve saber que a legislação comercial e fiscal considera independente um período mensal em relação a outro. Então todas as receitas ,custos e despesas do mês devem ser registradas dentro do próprio mês ou será considerado postergação no pagamento do tributo, com conseqüências fiscais

Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto apurado em cada mês;

- a)** o valor dos incentivos fiscais de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, ao Vale -

transporte, às Doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, às Atividades Culturais ou Artísticas e à Atividade Audiovisual, observados os limites e prazos previstos na legislação de regência;

- b) o imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido;
- c) o imposto de renda pago indevidamente em períodos anteriores.

#### I.2- LUCRO REAL ANUAL:

A pessoa jurídica que optar pelo lucro real anual não está dispensado de pagar mensalmente o imposto a título de antecipação calculado por estimativa. Ao final do ano é feito todo o processo de cálculo do lucro líquido e do lucro real e o imposto resultante é comparado ao valor pago durante o ano para saber se há necessidade de complemento.

O coeficiente de presunção do lucro que é aplicável sobre a receita bruta para recolhimento do imposto, é diferenciado para cada tipo de atividade.

a - 3% sobre venda de combustíveis

b - 8% sobre prestação de serviço em geral, exceto transporte de cargas

c- 20% sobre prestação de serviço que depende de habilitação profissional legalmente exigida.

d- 20% sobre a receita de intermediação de negócio, serviços de administração de imóveis e locação ou administração de bens móveis.

e -3,5% sobre prestação de serviço hospitalar

f- 6% no caso de pessoa jurídica relacionada no inciso III art.5o da lei No 8.541/92

g- 3,5% sobre a receita das demais atividades

As pessoas jurídicas que gozam de incentivos fiscais de isenção ou redução do imposto calculado com base no lucro da exploração ,deverá aplicar os coeficientes para cálculo do imposto estimado exclusivamente sobre as receitas não contempladas com o benefício fiscal.

É permitido compensar o imposto retido na fonte sobre as receitas computadas na base de calculo do imposto estimado. O FAF não compõe a base de cálculo do imposto de renda e só poderá ser deduzido do imposto devido na declaração.

### I.3- ADIÇÕES, EXCLUSÕES E COMPENSAÇÕES AO LUCRO LÍQUIDO

O lucro Real que a empresa apura na contabilidade não é o mesmo lucro que está taxado pelo imposto de renda. A diferença entre o lucro contábil e o lucro fiscal se justifica devido ao caráter de universalidade da escrituração mercantil que não procura distinguir o que é ou não dedutível ou tributável. Para efetuar os ajustes de adições, exclusões e compensações, o art. 8.º do Decreto - Lei n.º 1.598/77 instituiu o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

\*ADIÇÕES

Não é admissível a adição ou exclusão de valores que não afetaram o lucro líquido do período. Para definir adição Inicialmente é necessário diferenciar despesa dedutível ou indedutível.

As despesas operacionais dedutíveis são aquelas que se encaixam nas condições fixadas no art. 242 do Regulamento do Imposto de Renda de 1994, que considera como dedutíveis as despesas necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora de receita. A despesa será necessária quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades principais ou acessórias que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos.

A definição de despesa dedutível ou não dedutível deverá ser aplicada de diferentes maneiras dependendo da atividade da empresa. Algumas despesas, como veremos a seguir, dependem de comprovação de vínculo à atividade da empresa para serem consideradas dedutíveis ou não.

As despesas não - dedutíveis surgem como adições ao lucro líquido para cálculo do lucro real, juntamente com o excedente de algumas despesas que têm a sua dedutibilidade limitada. Por exemplo citamos:

- remuneração paga aos administradores, diretores ou sócios gerentes das pessoas jurídicas.
- as contribuições e doações pagas a instituições filantrópicas legalmente constituídas e declaradas de utilidade pública.
- a provisão para crédito de liquidação duvidosa.

## DESPESA COM VEÍCULOS E VIAGENS

Para apuração do lucro Real só será despesa operacional os gastos com veículos de empregados, sócios, diretores ou administradores se obedecerem os itens a seguir :

- a) Uso efetivo dos veículos
- b) Desembolso do preço
- c) Adequação do preço.

Outra exigência é o fato de que a empresa deve ter o veículo registrado no seu ativo imobilizado pois deste modo o ônus da prova recai sobre a Receita Federal, enquanto o contrário ocorrerá se o veículo pertencer a sócios ou empregados da pessoa jurídica. Nestes casos deverá ser comprovada a necessidade do veículo e sua utilização a serviço da empresa.

O gasto com viagens no veículo próprio do funcionário de ter comprovantes, e caso ocorra um arrendamento de veículo do sócio deverá ser pelo preço de mercado. A viagem deve ter caráter usual e necessária comprovada através de passagens ou comprovantes de hotel e não apenas relatório de viagens. Não sendo consideradas como operacionais não podem ser deduzidas do lucro real.

OBS.: Não é necessária comprovação de gastos de viagens ou alimentação no local do serviço de seus funcionários e diretores até 20 UFIR diárias.

A viagem ao exterior deve estar vinculada a atividade operacional da empresa e os comprovantes locais devem constar para provar a natureza da

viagem, pois não são dedutíveis as viagens com o objetivo de iniciar a atividade de exportação, já que o fisco só reconhece a operação da empresa dentro do país.

As viagens periódicas a título de férias para funcionário e seus familiares ,mesmo constado em contrato, não são dedutíveis. Viagens para cursos e estágios deverá ser comprovada a utilidade desses conhecimentos nas operações ou atividades da pessoa jurídica para ser considerado dedutível.

### CONTRIBUIÇÕES E DOAÇÕES

Relacionadas no artigo 304 da RIR /94 são dedutíveis em até 5% do lucro Real.

São dedutíveis as doações e contribuições para :

- Pessoa jurídica de direito público
- Entidades desportivas, recreativas e culturais constituídas para empregados da empresa doadora.
- Instituições filantrópicas , para educação , pesquisa científica e tecnológica, ou desenvolvimento cultural e artístico.

Poderá haver doação para entidades desportivas que não sejam para funcionários da empresa, porém este tipo de doação só será dedutível se a instituição desportiva tiver a prática de ,pelo menos, três esportes olímpicos ; ser integrada ao sistema Desportivo Nacional e ter Certidão da Federação Desportiva a que pertence.

As contribuições compulsórias para entidade de classe também são dedutíveis, porém não se enquadram no limite de 5% do lucro real.

## CAMPANHA ELEITORAL

Deverá ser direcionada ao partido ou seja direito público interno , no limite de 300.000 UFIR e não maior que 5% do lucro operacional ; para ser considerado dedutível.

## \*EXCLUSÕES

As exclusões são receitas não tributáveis que foram adicionada ao cálculo do lucro líquido e deverão reduzir o lucro Real e conseqüentemente o imposto.

## RESULTADO DE FILIAL NO EXTERIOR E RECEITAS FINANCEIRAS AUFERIDAS NO EXTERIOR

O 1.º Conselho do Contribuinte baseado no princípio da territorialidade da tributação de resultados afirma que não são tributáveis os resultados de atividades exercidas no exterior.

## RESULTADO DE HEDGE

Os resultados positivos obtido em operação de cobertura de risco realizadas nos mercados de futuros , em bolsas no exterior, são tributáveis no Brasil ,enquanto os resultados negativos são dedutíveis.

Quando a operação for especulativa, ou seja , quando não estiver relacionada com a atividade operacional da empresa, o resultado positivo será tributado, enquanto o negativo será indedutível.

## DOAÇÕES E SUBVENÇÕES



As subvenções destinadas a custeio ou operação são consideradas como receita bruta operacional, logo não tributáveis, enquanto as destinadas a realização de investimentos se forem registradas em reserva de capital não entram no cálculo do lucro real.

As doações feitas pelo poder público e destinadas a reserva de capital utilizada para absorver prejuízos ou aumento de capital não compõem o lucro real, como exemplos podemos citar a doação de um terreno destinado a construção de estabelecimento fabril em distrito industrial do município, tendo como contrapartida de lançamento conta específica de reserva para utilização em aumento de capital. Porém as feitas por pessoas físicas ou jurídicas de direito privado integram o resultado não operacional juntamente com os perdões de dívidas.

#### REDUÇÃO OU DEVOLUÇÃO DE ICMS

Não são operacionais e devem ser excluídas do lucro líquido para efeito de determinação de lucro real, pois são consideradas como subvenções para investimentos no estado.

#### TÍTULOS DA DÍVIDA AGRÁRIA

Existe grande polêmica, porém prevalece a não tributação a não ser que constitua reserva para futura incorporação ao capital.

#### OMISSÃO DE RECEITAS

Toda omissão de receita é tributável, sendo ela comprovada. A comprovação poderá ocorrer através de :

- depósitos bancário não contabilizado

- aumento de capital social com fonte não comprovada
- integralização de capital social com fonte não comprovada (não incluído em caso de início de atividade).
- compra de imóvel sem comprovação da fonte de recurso
- ausência de registro de compras lançadas no Livro de Apuração de ICMS
- falta de documento que registre o suprimento de caixa de forma hábil e idônea
- passivo não comprovado
- dação em pagamento quando baixado com valor inferior ao da dívida

#### \*COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS

O prejuízo a ser compensado no Livro de Apuração do Lucro Real o LALUR é o prejuízo fiscal que deve ser confrontado com o lucro fiscal e não com o lucro contábil. Será apurado na parte B do LALUR onde será controlado e corrigido monetariamente pela UFIR diária. Esta compensação poderá ser total ou parcial em um ou mais períodos - base, porém com prazo limite.

Todo prejuízo fiscal tem prazo para prescrever o direito de compensar, as únicas exceções são o prejuízo fiscal apurado pela pessoa jurídica que explora a atividade rural e, de forma excepcional, o prejuízo fiscal do período base de 1992 por consequência da Lei 8.383/92 que retirou o prazo de prescrição para a compensação de prejuízo, esta lei sofreu alterações pela

lei 8.541/93 que voltou a estabelecer o prazo para compensar o prejuízo .Os demais prejuízos têm prazo prescricional de quatro anos calendário. A empresa sempre deverá optar por compensar o prejuízo mais antigo para evitar a decadência do direito de compensação.

O prejuízo contábil compensado com os lucros acumulados, reservas de lucros ou de capital, ou débitos na conta de sócio; matriz ou titulares não prejudica o direito de compensar prejuízos fiscais com lucros tributáveis pois o resultado contábil sofre adições, exclusões e compensações que causam grandes alterações nos valores podendo, no mesmo período, a pessoa jurídica ter lucro contábil e prejuízo fiscal ou visse - versa.

A compensação de prejuízos fiscais com a reserva de reavaliação somente será possível quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado, para evitar a perda de compensação por decurso do prazo.

#### **\*COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZO NOS CASOS DE FUSÃO, INCORPORAÇÃO E CISÃO**

Procurando evitar evasão ou postergação no pagamento do Imposto de Renda e acabando com a dúvida em relação ao direito da Sociedade Sucessora compensar prejuízos fiscais da sucedida, baseado na afirmativa de que os direitos e obrigações se sucedem na incorporação, fusão ou cisão foi introduzido o artigo 33 do Decreto - Lei N.º 2.341/87 em que a Pessoa Jurídica sucessora por Incorporação, Fusão ou Cisão não pode compensar prejuízos fiscais da sucedida e a empresa cindida poderá

compensar os prejuízos próprios proporcional à parcela remanescente do Patrimônio Líquido. Ou seja, a empresa A será cindida entre as empresas C e D . A empresa C ficou com 35% do Patrimônio Líquido da empresa A enquanto a empresa D adquiriu 25% do Patrimônio Líquido da empresa A . A própria empresa A ficou com 40% do Patrimônio Líquido anterior da cisão então a empresa A só poderá compensar 40% do prejuízo fiscal do exercício anterior da cisão.

Com esta proibição evita-se o caso em que empresa resultante de cisão levava 99% dos lucros e era incorporada por empresa com vultuoso prejuízo fiscal compensável. Neste caso, o imposto deixava de ser pago pois o prejuízo da empresa incorporadora era compensado com o lucro da empresa cindida.

#### \*TRANSFORMAÇÃO

A transformação é encarada de maneira diferente pela legislação por não haver a extinção de uma pessoa jurídica como ocorreu nos casos anteriores. Não ficando, assim, prejudicado o direito de compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores com lucro posterior a transformação.

Esta característica de não extinção de pessoa jurídica encontra base legal na Instrução Normativa da Secretaria da Receita Federal N.º69/82 que deixou de exigir a declaração de rendimentos de extinção de firmas em caso de transformação, estando assim a Receita Federal admitindo a compensação de prejuízo fiscal.

Quando ocorre a transformação de sociedade por Quotas de Responsabilidade Limitada em empresa Individual a personalidade jurídica continua imutável não surgindo nova sociedade e conseqüentemente não existindo impedimento legal para a compensação de prejuízo na empresa transformada.

Desta mesma forma é aceita a compensação de prejuízo de uma firma individual quando transformada em Sociedade por Quota de Responsabilidade Limitada por falecimento do proprietário quando passada à mão de herdeiros.

#### **\*MODIFICAÇÃO DO CONTROLE SOCIETÁRIO E RAMO DE ATIVIDADE**

Não será permitido compensar seu prejuízo fiscal se entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido modificação do seu controle societário e do ramo da atividade.

Em relação ao controle societário é fácil reconhecer a modificação pois ela será caracterizada pela mudança do controle direto para indireto.

Sendo entendido por controle societário a relação societária em que a sociedade controladora é titular de direitos de sócio que lhe assegure, de modo permanente, preponderância nas deliberações sociais e o poder de eleger a maioria dos administradores da sociedade controlada. Não é necessário ter maioria do capital, basta ter maioria da capital votante.

Porém a mudança no ramo de atividade forma controvérsias devido ao termo "Ramo de Atividade" ser muito amplo.

Procurando evitar abuso de forma, caracterizado quando empresas lucrativas adquirem outra empresa do mesmo ramo de atividade com vultoso prejuízo fiscal. Em seguida a empresa deficitária incorpora a lucrativa para futura modificação de denominação social da incorporadora. Esta assume o nome da incorporada para preservar o nome comercial. O 1.º Conselho do Contribuinte decidiu não aceitar a compensação de prejuízo fiscal quando a empresa incorporadora é extinta e sobrevive a incorporada, pois a caracterização legal da incorporação é a extinção da incorporada. Quando a incorporadora perde sua identificação no evento assumindo a denominação, endereço e atividade, com o mesmo pessoal e maquinária da incorporada ela é que foi extinta.

#### **\*ALÍQUOTA REDUZIDA**

A pessoa jurídica que exerça atividades sujeitas a tributação por alíquota diferenciada somente poderá compensar os prejuízos decorrentes do exercício de atividade tributada por alíquota reduzida, com lucros da mesma atividade.

#### **\*ATIVIDADE RURAL**

O Prejuízo Fiscal da atividade rural não tem prazo para compensação, mas a Pessoa Jurídica não pode ter outra atividade, seja ela industrial, comercial ou de serviços. Nestes casos os prazos de compensação seguem os esquemas anteriores.

#### **\*ATIVIDADE ISENTA E COM INCENTIVO**

A isenção do imposto sobre qualquer tipo de atividade não é condicionada ao resultado, logo o lucro não será tributável e o prejuízo não poderá ser compensado.

Não é permitido a compensação de prejuízos fiscais decorrente de atividade isenta, mesmo que decaia o direito de isenção sobre aquele produto e ele tenha obtido prejuízos nos exercícios anteriores, pois estes prejuízos são referentes a períodos em que a atividade ainda usufruía da isenção.

O prejuízo proveniente de qualquer outro tipo de atividade, seja operacional ou não operacional, será compensável assim como seu lucro tributável

## **CAPITULO II - LUCRO PRESUMIDO**

“O lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano calendário, à apuração do lucro real” Lei N.º9065/95

O lucro presumido é um tipo de tributação direcionada à empresas de modesto porte. O imposto é devido mensalmente a medida em que o lucros forem sendo auferidos.

Segundo a legislação ficam impedidos de optar pelo lucro presumido as empresas nas seguintes situações:

- - Receita bruta total acrescida dos ganhos de capital e das demais receitas, sem ultrapassar nos ano anterior 12.000.000 UFIR ou proporcional ao número de meses, quando inferior a doze. Para verificação deste limite as receitas devem ser convertidas mensalmente em quantidades de UFIR pelo valor desta, no mês em que forem auferidas;
- - Constituídas como S.A. de Capital Aberto;
- - Dedicuem-se a compra e venda, ao loteamento, a incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras da construção civil;



- - Atividades financeiras: bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimentos, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedade de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresa de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- Tenha sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior;
- Seja sociedade controlada, controladora ou coligada;
- Constituída sob qualquer forma societária e que de seu capital participem entidades da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- Filiais, sucursais ou representações, no país, de pessoas jurídicas com sede no exterior;
- Incorporadas, fusionadas ou cindidas no ano calendário em que ocorrer reestruturação societária;
- Gozem de incentivos fiscais calculados com base no lucro da exploração.
- Que tenha sócios ou acionistas pessoa jurídica;
- Cujo titular, sócio ou acionista participe com mais de 5% (cinco por cento) do capital de uma ou mais sociedades, quando, cumulativamente as somas das receitas totais das empresas que participe ultrapassar o limite de 12.000.000(doze milhões) de UFIR.
- Que em qualquer mês do ano calendário tenha sido tributado com base no lucro real.

Estas empresas, não podendo optar pelo lucro presumido, deverão apurar o imposto de renda com base no lucro real. As sociedades por ações já podem optar pelo lucro presumido se for de capital fechado.

Sendo apurado, durante o ano calendário, receita bruta superior a 12.000.000 UFIR a pessoa jurídica deverá passar a ser tributada pelo lucro real no ano subsequente.

As corretoras de seguros não vinculados ao Sistema Financeiro poderão optar pelo lucro presumido.

A Receita Federal esclareceu que a construção civil pode optar pelo lucro presumido desde que não se responsabilize pela execução da obra e preste exclusivamente serviços sem utilização de materiais de sua propriedade.

A receita bruta total compreende a receita bruta operacional, acrescidos das receitas não - operacionais, dos rendimentos das aplicações financeiras, dos ganhos líquidos nas operações das bolsas de valores, mercadorias, futuros ou assemelhados e dos ganhos de capital na alienação de bens do ativo permanente. Em se tratando de rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, somente será computada como receita bruta na verificação do limite anual a parcela do rendimento real, ou seja, o rendimento que ultrapassar a variação da UFIR diária.

O cálculo do lucro presumido não sofre adições ou exclusões como o lucro real, este cálculo é feito mediante a aplicação de percentuais diferenciados sobre a receita bruta conforme a atividade da empresa. São eles:

- 3% sobre revenda de combustível;

- 10% sobre prestação de serviços em geral, inclusive transporte(exceto o de cargas);
- 5% sobre receita bruta proveniente:
  - venda de produtos de fabricação própria;
  - venda de mercadorias adquiridas para revenda;
  - industrialização de produtos em que a matéria prima, o produto intermediário e o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização;
  - atividade rural; e
  - outras atividades não caracterizadas como prestação de serviços.
- 30% sobre prestação de serviços :
  - Cuja receita remunera o exercício pessoal de profissões que dependem de habilitação profissional legalmente exigida;
  - intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;
  - prestação cumulativa e contínua de serviços de assessorias creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e 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).

A receita bruta não compreende as vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, e impostos não cumulativos cobrados destacadamente quando a empresa for mera depositária.

A pessoa jurídica que optar pelo lucro presumido deverá cumprir com as seguintes obrigações acessórias de acordo com a lei 8541/92:

1. Escriturar os recebimentos e os pagamentos ocorridos em cada mês, em livro caixa, exceto se mantiver escrituração contábil;
2. Escriturar ao término do ano calendário, o livro Registro de Inventário de seus estoques;
3. Apresentar até o último dia útil do mês de abril do ano calendário seguinte ou no mês subsequente ao de encerramento da atividade, a Declaração Simplificada de Rendimentos e Informações, em modelo aprovado pela Receita Federal;
4. Manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial, todos os livros fiscais obrigatórios e documentos.

Com o limite da lei 8541/92 de 12.000.000 UFIR no ano calendário, para poder optar pelo lucro presumido, muitos empresários encontravam uma saída na criação de mais empresas. Todas com direito ao lucro presumido, pois não atingiam o limite legal separadas, constituídas ou administradas pelos mesmos sócios, com o mesmo objetivo social, utilizando os mesmos equipamentos e

instalações industriais e outras despesas utilizadas por ambas, mas apropriado apenas por uma delas:

Contra essa atitude o 1 Conselho do Contribuinte vem decidindo que esse tipo de atitude caracteriza-se como evasão ilegal de imposto, pois se tributa como de uma só o resultado de duas ou mais empresas. Procura-se então proibir essas atitudes por consistir simulação.

#### \*LUCROS DISTRIBUÍDOS

A partir de 1993, o imposto só incidirá na distribuição efetiva e terá como base de cálculo os rendimentos que ultrapassarem o valor do lucro presumido deduzido do imposto de renda correspondente.

Serão considerados distribuídos os lucros efetivamente pagos aos sócios ou titular da empresa individual, ou no Livro Caixa, que ultrapassaram a base de cálculo do imposto deduzida do imposto de renda correspondente.

Será de responsabilidade da pessoa jurídica manter controle do lucro, patrimônio líquido, quando for o caso, de forma a poder comprovar a natureza, o saldo a distribuir e os valores efetivamente distribuídos.

### **CAPÍTULO III - MUDANÇA NO REGIME TRIBUTÁRIO**

Ocorrendo a mudança no regime tributário, de Lucro presumido para lucro real, a pessoa jurídica que não manteve escrituração contábil fica obrigado a realizar levantamento patrimonial no dia 1.º de janeiro seguinte ao do último período base em que foi tributada com base no lucro presumido a fim de proceder o balanço de abertura e iniciar a escrituração contábil.

O levantamento patrimonial deverá incluir todos os bens do ativo, o patrimônio líquido e as obrigações. No ativo deverão ser inventariados o dinheiro em caixa e em bancos, as mercadorias, os produtos, as matérias-primas, as duplicatas a receber, os bens do ativo permanente e etc. No passivo deverão ser arrolados todas as obrigações e no patrimônio líquido o capital registrado e a reserva de capital resultante do período em que a empresa esteve submetida à tributação com base no lucro presumido.

A empresa que fizer a mudança do lucro presumido para a apuração do lucro real não poderá fazer compensação do prejuízo fiscal, pois tais prejuízos são referentes a exercícios anteriores, onde, no caso, eram apurados pelo lucro presumido, mesmo que seja mantida uma escrituração contábil e fiscal no LALUR, por ser inadmissível a compensação de prejuízo se a forma de tributação no exercício anterior não era a do lucro real

Como exemplo citamos a empresa Santo Antônio Revenda de Brinquedos Ltda. que atende a todos os requisitos legais para optar pelo lucro presumido. A partir do ano de 1993 a empresa passou a manter paralelamente

uma escrituração contábil e fiscal registrado no LALUR para efeito de comparação. Verificou-se no ano de 1995 que o pagamento feito durante o ano pelo lucro presumido foi superior ao que seria feito se a empresa optasse pelo lucro real. Como veremos no quadro a seguir.

DRE

EMPRESA : SANTO ANTÔNIO REVENDA DE BRINQUEDOS LTDA

RECEITA BRUTA	13.500,00
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA	3.050,00
RECEITA LÍQUIDA	10.450,00
(-) CMV	4.200,00
LUCRO BRUTO	6.250,00
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	3.480,00
RESULTADO ANTES DA C.SOCIAL	2.770,00
PROVISAO P/CONT.SOCIAL	190,00
RESULTADO ANTES DO IR	2.580,00
PROVISÃO DO IR	478,00
LUCRO LÍQUIDO	2.101,60

LALUR

RESULTADO ANTES DO IR -----2.580,00

EXCLUSÕES

DEVOLUÇÃO DE ICMS ----- 500,00

BASE DE CÁLCULO DO IR ----- 2.080,00

VR DO IR	-----	520,00
DEDUÇÕES		
VALE TRANSPORTE	-----	41,60
IR A SER PAGO	-----	478,40

VALOR TOTAL GASTO EM VALE TRANPORTE = 166,40

A empresa pagou de imposto de renda neste mesmo ano pela apuração do lucro presumido CR\$ 522,50.

Observando a situação da empresa os sócios passaram a estudar a possibilidade de mudança no regime tributário. Confrontando as duas base de cálculo verificou-se que o lucro real oferece a vantagem de obter o cálculo exato do imposto a ser pago, ou em caso de prejuízo, o não pagamento do mesmo. Porém, para este cálculo exato, é necessário um controle permanente e é obrigatório a manutenção da escrituração contábil e fiscal completa. Com a apuração mensal encontrou - se a dificuldade de registrar todas as receitas, despesas e custos dentro do próprio mês por exigir mais rapidez na escrituração. Com a apuração anual este problema foi resolvido pois mensalmente o cálculo seria feito por estimativa e ao final do ano seria comparado o pagamento feito por antecipação ao valor encontrado pelo lucro real anual.

O lucro presumido não exige a escrituração completa, nem o controle permanente, mas em compensação não permite ao contribuinte compensar prejuízos .



Diante destes fatos a empresa decidiu optar por apurar o imposto de renda com base no lucro real anual. A maior dificuldade para esta mudança é a apresentação do levantamento patrimonial em 1.º de janeiro, mas esta empresa já mantinha sua escrituração paralela. Desta forma este ponto não foi uma dificuldade.

A mudança da opção poderá ocorrer por vários motivos. A empresa que tem vultuoso prejuízo fiscal compensável preferirá iniciar o ano recolhendo o imposto com base no lucro real mensal e quando não tiver prejuízo compensável poderá mudar para o lucro estimado se for mais vantajoso. A atividade da empresa poderá gerar maior receita no início ou no final do ano e isso poderá levar a optar por uma forma de pagamento ou outra.

Quando a mudança for de lucro estimado para o lucro real e durante o ano algum mês já houver sido apurado e pago com base no lucro real mensal, a declaração não será anual nem mensal, será mista. Abrangerá os meses da apuração mensal e os demais meses já apurados pelo lucro estimado.

#### **CAPITULO IV -LUCRO ARBITRADO**

A tributação com base no Lucro Arbitrado só ira ocorrer nos seguintes casos:

I - quando o contribuinte, sujeito ao regime do Lucro Real, não mantiver escrituração fiscal na forma das leis comerciais e fiscais(falta de escrituração de livros ).

II - quando o contribuinte, que optar pelo regime de Lucro Presumido não cumprir as obrigações acessórias relativas a sua determinação;

III - quando o contribuinte recusar-se a apresentar os livros ou documentos fiscais à autoridade Tributária;

IV - quando a escrituração fiscal contiver erros, vícios ou deficiências que a tornem imprestável para determinação do Lucro Real ou Presumido.

V - quando, não tendo apurado regularmente o Lucro Real, o contribuinte declarar espontaneamente seus rendimentos.

A desconsideração da escrita contábil ou à consideração de que a mesma contém vícios, erros ou deficiências, só será admissível em situações em que tais defeitos impossibilitem a segura determinação do Lucro Real, pois o Fisco não pode fazer o lançamento do Imposto de Renda por arbitramento, se a prova pericial demonstra a existência de elementos hábeis a demonstrar o Lucro Real auferido pelo contribuinte.

O Lucro Arbitrado será uma percentagem da receita bruta, se for conhecida. Esta percentagem será fixada pelo Ministro da Fazenda, levando em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte.

Não sendo conhecida a receita bruta, a autoridade poderá arbitrar o lucro com base no valor do Ativo, do Capital Social, do Patrimônio Líquido, da Folha de Pagamento do Empregados, das compras, do aluguel, das instalações ou do lucro líquido auferido pelo contribuinte em períodos anteriores.

Apesar de arbitrado a autoridade administrativa não pode defini - lo fora dos critérios normativamente estabelecidos. Assim sendo o tributo só será cobrado mediante “atividade administrativa plenamente vinculada ”

O coeficiente de tributação do lucro arbitrado é o seguinte:

- 3% sobre a receita bruta de revenda de combustíveis;

- 30% sobre a receita bruta das seguintes atividades:

1. vendas no país, quando faturadas diretamente ao comprador, através de agentes ou representantes de pessoas jurídicas estabelecidas no exterior.

2. prestação de serviços em geral.

- 45% sobre a receita bruta proveniente :

1. prestação cumulativa e contribuir de serviços de assessorias creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e 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).

2. administração e locação de bens móveis e imóveis e direitos de qualquer natureza;

3. Atividades financeiras: bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimentos, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedade de crédito imobiliário, sociedades corretoras, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresa de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

- 15% para as demais atividades

O contribuinte tem o direito de provar que não auferiu realmente o lucro apontado pela autoridade administrativa através do arbitramento.

Segundo jurisprudência já bem definida, mesmo ultrapassada o prazo para a declaração de rendimento, desde que não encerrada a questão do lançamento na esfera administrativa, poderá o contribuinte oferecer a demonstração contábil do seu Lucro Real, com base no qual será calculado o seu Imposto de Renda ou da ocorrência de prejuízo que o examinará do imposto.

Juridicamente o contribuinte poderá demonstrar Lucro Real menor do que o arbitrado pela autoridade competente ou que não auferiu lucro mesmo após lançado definitivamente o imposto, pois do ponto de vista jurídico o limite se encontra na coisa julgada.

## **CONCLUSÃO**

Ao fim deste trabalho foi observado que é necessário a diferenciação da base de cálculo para que o imposto consiga assumir seu caráter de individualidade, tributando cada empresa na proporção do lucro obtido ou isentando desta tributação quando ocorrer prejuízo. A empresa deve procurar sempre conhecer as diferentes bases de cálculo para optar pela mais vantajosa ou, caso alguma lhe seja imposta, deve procurar todos os tipos de deduções ou exclusões além do conhecimento das adições para não ser penalizado com a multa por atraso ou não pagamento do imposto.

As empresas obrigadas a tributação pelo lucro real mensal são as que tem operações mais complexas e mais volumosas tornando necessário um maior controle de suas atividades para cálculo do imposto a ser pago. Porém para manter este controle tornam-se maiores os custos.

O lucro presumido tem menor exigência de escrituração contábil e uma aplicação mais simples já que não necessita de cálculo de adições, exclusões e compensações. Direcionado a empresas que não necessitam de maior controle contábil.

Enquanto o lucro arbitrado é uma base de cálculo imposta caso ocorra falta de escrituração de livros, não cumprimento de obrigações acessórias relativas ao lucro presumido, recusa na apresentação de livros ou documentos fiscais para a autoridade tributária, desconsideração da escrita contábil ou consideração de vícios, erros ou deficiências.

## **BIBLIOGRAFIA**

- 1- HIGUCHI, Hiromi. HIGUCHI, Fábio Hiroshi. Imposto de Renda das Empresas - Interpretação e Prática. Editora Atlas. 19.ª edição. 1994.**
  
- 2- BRITO, Hugo Machado de. Curso de Direito Tributário. Editora.**
  
- 3- TREVISAN, Curso de Imposto de Renda. 1995.**
  
- 4- CONSTITUIÇÃO FEDERAL.**