

FUNDAÇÃO DE ENSINO “EURIPIDES SOARES DA ROCHA”
CENTRO UNIVERSITARIO EURIPIDES DE MARILIA – UNIVEM
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

DIEGO FERREIRA DE ARAÚJO
JOCIANE IZILDINHA ULTRAMARI
JOELMA MÁRCIA MENDES DOS SANTOS

**TRIBUTAÇÃO DO IRPJ/CSLL: LUCRO REAL, LUCRO PRESUMIDO
E LUCRO ARBITRADO**

MARILIA
2010

DIEGO FERREIRA DE ARAÚJO
JOCIANE IZILDINHA ULTRAMARI
JOELMA MÁRCIA MENDES DOS SANTOS

TRIBUTAÇÃO DO IRPJ/CSLL: LUCRO REAL, LUCRO PRESUMIDO E
LUCRO ARBITRADO

Trabalho de Curso apresentado ao Curso de Ciências Contábeis da Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília – UNIVEM, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador:
Prof.º. LUIS CARLOS MARTESSI VINHOLO

MARILIA
2010

Araújo, Diego Ferreira de; Ultramari, Jociane Izildinha; Santos, Joelma Márcia Mendes dos;

Tributação do IRPJ/CSLL: Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado / Diego Ferreira de Araújo, Jociane Izildinha Ultramari, Joelma Márcia do Santos;

Orientador: Luiz Carlos Martessi Vinholo, Marília, SP: 2010.

66f.

Trabalho de curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha” mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília – UNIVEM, Marília, 2010.

1.Planejamento Tributário 2.Lucro Real 3.Lucro Presumido 4.Lucro Arbitrado

CDD: 657.46



FUNDAÇÃO DE ENSINO "EURÍPIDES SOARES DA ROCHA"
Mantenedora do Centro Universitário Eurípides de Marília - UNIVEM
Curso de Ciências Contábeis.

Diego Ferreira de Araujo - 36989-6
Jociane Izildinha Ultramari - 36587-4
Joelma Márcia Mendes dos Santos - 37529-2

TÍTULO "TRIBUTAÇÃO DO IRPJ/CSLL: LUCRO REAL, LUCRO PRESUMIDO E LUCRO ARBITRADO "

Banca examinadora do Trabalho de Curso apresentada ao Programa de Graduação em Ciências Contábeis da UNIVEM, F.E.E.S.R, para obtenção do Título de Bacharel em Ciências Contábeis.

Nota: 9.0 (NOVE)

ORIENTADOR: _____
Luiz Carlos Martessi Vinholo

1º EXAMINADOR: _____
Khristoferson Teixeira da Paz

2º EXAMINADOR: _____
Rogerio Canaciro

Marília, 19 de novembro de 2010.

Dedicatória

Dedico este trabalho á DEUS, pois sem Ele, nada seria possível e não estaríamos aqui reunidos, desfrutando, juntos, destes momentos que nos são tão importantes. À minha mãe JURACI e ao meu irmão ADEMILSON, que são os responsáveis pela minha formação nesta faculdade, me incentivaram e mostraram a importância de lutar por meus objetivos. A eles dedico este trabalho como prova de minha gratidão.

Diego

*Á DEUS que ilumina os meus caminhos e que a cada dia, me permite a dádiva de viver com
alegria.*

*Ao meu amado esposo Sérgio,
Meu amor e gratidão em reconhecimento à compreensão, apoio e carinho que me foram
fundamentais para dar continuidade a este trabalho.*

*Aos meus queridos pais,
José Mendes e Maria Mendes, meu carinho e minha gratidão em reconhecimento ao amor
incondicional a mim devotado e pelo exemplo de vida abnegada e retilínea que norteia minha
existência.*

Joelma

*Á DEUS, força superior que ilumina minha caminhada e aos meus pais por toda a dedicação,
apoio e incentivo durante toda a trajetória percorrida ao longo do desenvolvimento desse
trabalho.*

Jociane

AGRADECIMENTOS

Agradecemos á todos que direta e indiretamente, nos apoiaram no decorrer do curso, e também às manifestações de carinho e apreço, recebidas de todos os colegas da Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, os quais foram artifícios e a luz inspiradora, para o sucesso deste trabalho.

Agradecemos de modo particular:

Ao professor e amigo Claudinei Moura, pelo estímulo e companheirismo, que notadamente foram decisivos para a conclusão deste trabalho.

Ao professor Luiz Carlos Martessi Vinholo, que esteve conosco desde o primeiro ano e pelo auxílio seguro e oportuno na orientação, aliados a experiência intelectual e profissional, que foram imprescindíveis para o desenvolvimento e conclusão deste trabalho.

ARAUJO, Diego Ferreira de; ULTRAMARI, Jociane Izildinha; SANTOS, Joelma Márcia Mendes dos; **Tributação do IRPJ/CSLL: Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado**.2010. 66 f. Trabalho de conclusão de curso (bacharelado em Ciências Contábeis) – Centro Universitário Eurípides de Marília, Fundação de Ensino “Eurípides Soares da Rocha”, Marília 2010.

RESUMO

O desenvolvimento deste trabalho tem por objetivo mostrar a importância do planejamento tributário nas empresas, com ênfase na melhor escolha do regime de tributação do imposto de renda e contribuição social. Estuda-se basicamente a forma de tributação pelo lucro real, lucro presumido e arbitrado. O lucro real pelo próprio nome já se faz complexo, pois é obrigatória uma escrita fiscal na empresa bem como a presença de um contador, por sua vez o lucro presumido traz mais vantagens por não ser obrigatório um controle de escrita fiscal e um contador. O lucro arbitrado é até utilizado por algumas empresas, mas pode trazer prejuízo a empresa dependendo da forma de arbitramento utilizado pelo fisco. No decorrer deste trabalho, pretende-se mostrar algumas regras a serem seguidas para a apuração do imposto de renda e contribuição social a recolher, através dos três regimes citados acima. Segundo os resultados obtidos nas análises, fica evidente a existência de uma diferença expressiva dos valores conforme a opção escolhida, e a importância deste trabalho é exatamente alertar aos empresários, quanto à necessidade de uma pré-análise das possíveis formas de apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social existente na legislação, e dessa forma incorporar esse conhecimento na cultura organizacional das empresas. Lembrando que cada empresa possui peculiaridades próprias, não existindo assim uma regra geral para todas.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Lucro Real. Lucro Presumido. Lucro Arbitrado.

LISTA DE ILUSTRAÇÕES

Tabela 1 - Demonstrativo de Adição Exclusões e Compensações	20
Tabela 2 - Contabilização da Contribuição Social	29
Tabela 3 - Percentuais de Lucro Presumido por Atividades	35
Tabela 4 - Demonstrativo de Cálculo do Adicional do IRPJ	36
Tabela 5 - Demonstrativo de Cálculos com Demais Receitas	38
Tabela 6 - Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta Conhecida	45
Tabela 7 - Os percentuais a serem aplicados quando a receita bruta for Desconhecida	46
Tabela 8 - Demonstrativo de Calculo 1ª Trimestre - Lucro Real	49
Tabela 9 - Demonstrativo de Calculo 2ª Trimestre - Lucro Real	50
Tabela 10 - Demonstrativo de Calculo 3ª Trimestre - Lucro Real	52
Tabela 11 - Demonstrativo de Calculo 4ª Trimestre - Lucro Real	53
Tabela 12 - Demonstrativo de Calculo Anual - Lucro Real	55
Tabela 13 - Demonstrativo de Calculo 1ª Trimestre - Lucro Presumido	56
Tabela 14 - Demonstrativo de Calculo 2ª Trimestre - Lucro Presumido	57
Tabela 15 - Demonstrativo de Calculo 3ª Trimestre - Lucro Presumido	59
Tabela 16 - Demonstrativo de Calculo 4ª Trimestre - Lucro Presumido	60
Tabela 17 - Demonstrativo de Calculo Anual - Lucro Presumido	62

LISTAS DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CS: Contribuição Social

CSL: Contribuição Social Sobre o Lucro

CSLL: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

COFINS: Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social

DRE: Demonstração do Resultado do Exercício

DIPJ: Declaração de Informações Econômicas Fiscais das Pessoas Jurídicas

E-LALUR: Livro Eletrônico de Escrituração e Apuração do Imposto sobre a Renda

F.CONT: Controle Fiscal Contábil de Transição

FIPECAFI: Fundação Instituto de Pesquisa Contábeis Atuariais e Financeira

ICMS: Imposto sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços

IPI: Imposto Sobre Produtos Industrializados

ISSQN: Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza

IR: Imposto de Renda

IN RFB: Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil

IFRS: International Financial Reporting Standard

IRPJ: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica

LLE: Lucro Líquido do Exercício

LALUR: Livro de Apuração do Lucro Real

LC: Lei Complementar

MP: Medida Provisória

PIS: Contribuição ao Programa de Integração Social

PF: Pessoa Física

PJ: Pessoa Jurídica

RTT: Regime Tributário de Transição

RIR: Regulamento do Imposto de Renda

SPED: Sistema Público de Escrituração Digital

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	12
CAPÍTULO 1 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO	13
1.1 - Elisão Fiscal	14
1.2 - Evasão Fiscal.....	15
1.3 - Conceito de Lucro Real.....	15
1.4 - Regime de Tributação	17
1.5 - Data de Apuração do Lucro Real	17
1.6 - Obrigatoriedade ao Lucro Real	17
1.7 - Apuração Anual ou por Estimativa	18
1.8 - Adições, Exclusões e Compensações do lucro líquido	19
1.9 - Deduções na Receita Bruta	20
1.10 - Alíquota do Imposto e Adicional	21
1.11 - Suspensão, Redução e Dispensa do Imposto	21
1.12 - Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR)	22
1.13 - (RTT) Regime Tributário de Transição	23
1.13.1 - Fcont.....	24
1.13.2 - E-Lalur	24
1.14 - Pis e Cofins – Não Cumulativo.....	25
1.15 - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido	27
1.15.1 - Fato Gerador e Base de Cálculo.....	27
1.15.2 - Alíquotas	27
1.16 - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido no Lucro Real.....	27
1.16.1 - Inclusões.....	28
1.16.2 - Exclusões.....	28
1.17 - Apuração Trimestral ou Anual.....	28
CAPÍTULO 2 - LUCRO PRESUMIDO	30
2.1 - Base de Cálculo do lucro Presumido.....	31
2.2 - Período de Apuração	31
2.3 - Conceito de Receita Bruta.....	31
2.4 - Apuração da Receita Bruta.....	32

2.5 - Escrituração	32
2.6 - Pis e Cofins – Cumulativo.....	33
2.7 - Percentuais para a Determinação da Base de Cálculo.....	34
2.8 - Alíquota e Adicional de Imposto de Renda do Lucro Presumido.....	35
2.9 - Ganhos de Capital e Outras Receitas	36
2.10 - Obrigatoriedade da Escrituração Contábil	38
2.11 - Receita Líquida	39
2.12 - Deduções do Imposto de Renda Lucro Presumido	39
2.13 - Contribuição Social e Base de Cálculo	40
2.14 - Deduções e compensações da contribuição social	41
CAPÍTULO 3 - LUCRO ARBITRADO	43
3.1 - Percentual Para Receita Bruta Conhecida.....	44
3.2 - Percentual Para Receita Bruta Desconhecida.....	46
3.3 - Cálculo do IRPJ - dos percentuais e dos acréscimos à base.....	47
3.3.1 - Receitas – 9,6%	47
3.3.2 - Receitas – 38,4%	47
3.4 - Cálculo da Contribuição Social - Lucro Arbitrado	47
3.4.1 - Cálculo da CSLL - dos percentuais e dos acréscimos à base.....	48
3.4.2 - Receitas – 12%	48
3.4.3 - Receitas – 32%	48
3.5 - Demonstrativo e Cálculo – Lucro Real e Presumido	49
3.5.1 - Apresentação de Resultados e análises	63
CONSIDERAÇÕES FINAIS	64
REFERÊNCIAS	65

INTRODUÇÃO

Este trabalho tem a finalidade de esclarecer e auxiliar no planejamento tributário mais adequado para a empresa.

Infelizmente, as médias e grandes empresas não costumam dar a devida importância para o sistema contábil, ocasionando muitas vezes, sonegação ou excesso de pagamentos de tributos, que muitas vezes são cometidos ingênuo ou propositalmente. Se houvesse uma conscientização maior dos empresários, proprietários das médias e grandes empresas, todos sairiam ganhando, tanto as empresas quanto o governo.

Como atualmente as empresas vêm sofrendo com taxas cada vez maiores de tributação, este trabalho, tem como finalidade alertar os empresários da importância de uma pré-análise dos diversos tipos de tributação existente para o imposto de renda.

Desta forma este trabalho mostrará que, com o auxílio do contador, pode-se escolher o melhor regime para a declaração de imposto de renda da pessoa jurídica, sendo eles lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado.

Todas as pessoas são obrigadas a declarar o imposto de renda sejam elas PF ou PJ, podendo as pessoas jurídicas optar por uma das três bases de cálculo existente e devidamente escritas em lei, são elas: o lucro real, lucro presumido ou arbitrado correspondendo ao período de apuração.

É contribuinte do IRPJ qualquer pessoa jurídica de direito privado, bem como as firmas individuais ou pessoas físicas que operam uma atividade econômica lucrativa. Ou seja, todos os investimentos que auferem a renda. A renda é entidade como produto do capital e do trabalho mais os proventos de qualquer natureza, em um determinado período fiscal. Todos os ganhos e rendimentos de qualquer natureza que estejam ou não de acordo com o objetivo da empresa, independente do contrato escrito, têm os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto e devem integrar a base de cálculo.

CAPÍTULO 1 - PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Em meio à alta carga tributária imposta às empresas brasileiras, torna-se difícil manter a sobrevivência das mesmas, pois cerca de 30% de suas receitas destinam-se ao pagamento de encargos, fazendo com que elas tenham que adotar determinadas medidas, buscando amenizar o alto impacto dos custos totais da empresa.

Como sugestão proposta para que as empresas não continuem as práticas evasivas, surge o planejamento tributário que tem como finalidade propor uma redução da carga tributária pela adoção de um estudo das alternativas legais para reduzir encargos pagos pelas empresas.

O planejamento tributário não é uma ferramenta de resultados rápidos, exige uma atenção especial das empresas e uma vez adotado, os ajustes devem ser contínuos, pois a redução da carga tributária é realizada sobre brechas na legislação, que sofrem constantes alterações.

Através de um bom planejamento tributário, visa-se a minimização dos impostos, o que deverá refletir positivamente nos resultados da empresa. Observa-se nos dias de hoje um enorme desconhecimento por parte de empresários e até mesmo dos próprios contadores frente à legislação tributária, o que acaba causando erros na definição da escolha tributária gerando assim valores desnecessários e estes por sua vez, podem colocar em risco a própria existência da empresa.

Segundo Fabretti (2009, p. 08) planejamento tributário é:

“O estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, que exige antes de tudo, bom senso do planejador”.

Planejamento tributário jamais deve ser confundido com a sonegação fiscal. Planejar é escolher, entre duas ou mais opções lícitas, aquela que possa dar mais resultado para a empresa.

Fica bem claro, pelos autores, que planejar é o estudo projetado realizado previamente, através de pesquisas, análises econômicas e jurídicas podendo ou não ser adotadas pela empresa. Planejar os tributos é um instrumento tão necessário quanto qualquer outro planejamento, seja de marketing de vendas, de qualificação de pessoal, de comércio exterior.

As alternativas legais têm que ser avaliadas de forma estrutural e organizacional pelo volume de recursos gerados pela atividade econômica da empresa, lembrando sempre que,

cada empresa deve levar em consideração o custo benefício que varia muito em função dos valores envolvidos, para determinadas empresas são viáveis, enquanto que para outras essa viabilidade pode se transformar em ônus tributáveis.

Para BORGES (2004, p.69). O planejamento tributário é uma atividade técnica, realizada no universo da gestão empresarial da tributação.

Planejamento tributário é uma atividade técnica realizada no universo da gestão empresarial da tributação que visa projetar as atividades econômicas da empresa, para conhecer as suas validas e legítimas alternativas estruturais e formais, assim como suas respectivas obrigações e encargos fiscais, para daí então, mediante meios e instrumentos adequados, avalia-las com vistas á adoção daquela alternativa que possibilita a anulação, maior redução ou o mais extenso adiantamento do ônus tributário pertinente e por outro lado que se integra harmonicamente à planificação global dos negócios (BORGES, 2004, p.69).

Não há “mágica” no planejamento tributário, as situações devem ser muito bem analisadas e as alternativas devem estar de acordo com a lei.

É importante observar que o intuito de economizar tributos, além de não ser ilegal, faz-se necessário para a sobrevivência das empresas de hoje, é obrigação dos contadores orientarem seus clientes a procurar formas de gerir os negócios de forma rentável, aplicando um planejamento tributário de forma correta.

1.1 - Elisão Fiscal

A elisão fiscal configura num planejamento que utiliza métodos legais para diminuir o peso da carga tributária num determinado orçamento, respeitando o ordenamento jurídico, o empresário faz escolhas prévias (antes dos eventos que sofrerão agravo fiscal), que permitem diminuir o impacto tributário nos gastos da empresa.

Fabretti (2009, p.133) “A elisão fiscal é lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando de lacunas na lei”.

A elisão fiscal corresponde à prática de atos lícitos, anteriores a incidência tributária, de modo a obter-se legítima economia de tributos, impedindo o acontecimento do fato gerador.

Segundo Moreira existe duas formas de elisão fiscal:

Elisão induzida pela lei: o próprio ordenamento jurídico contém disposições no sentido de reduzir a tributação de empresas que atendam a certos requisitos, sendo estes, exigidos em prol do interesse nacional ou regional. São os casos de isenções concedidas a empresas instaladas em regiões pouco desenvolvidas como (Zona Franca de Manaus).

Elisão por lacuna na lei: está é a típica elisão fiscal, que encontra forte resistência do fisco e de certas correntes doutrinárias, como a carta Magna prevê que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo senão em virtude de lei, a existência de lacuna possibilita ao contribuinte utilizar-se de eventuais “falhas legislativas” para obter economia de tributos (MOREIRA, 2003, p.2).

1.2 - Evasão Fiscal

Vários autores afirmam que, ao contrário da elisão fiscal, a evasão consiste na prática contrária à lei, onde o indivíduo adota procedimentos ilícitos cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária tendo o objetivo de reduzir ou ocultar a carga tributária.

Essa forma, que algumas empresas utilizam para pagar menos impostos é bastante conhecida, ela decorre de atos simulados, e mesmo conhecendo as penalidades a maioria das empresas prefere sonegar, correndo o risco de serem penalizadas.

Fabretti, (2009, p.13) “A evasão fiscal é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária com objetivo de reduzi-la ou ocultá-la”.

Para Moreira a evasão fiscal é caracterizada pelas seguintes práticas:

Sonegação: ocultação de rendimentos na declaração de imposto de renda que leva ao pagamento de tributo a menor.

Fraude: do latim fraudis (má fé, engano), corresponde a atos tais como adulteração ou falsificação de documentos, através dos quais os contribuintes furtam-se ao pagamento de tributo devido por lei.

Simulação: pode ser absoluta (finge-se o que não existe) ou relativa.

Dissimulação: sob o ato ou negócio praticado jaz outro negocio oculto, que corresponde a real vontade das partes).

Para os autores acima, a evasão fiscal é o uso de meios ilícitos para evitar o pagamento dos tributos. Entre os métodos usados para evadir tributos estão à omissão de informações, as falsas declarações e a produção de documentos que contenham informações falsas ou distorcidas.

1.3 - Conceito de Lucro Real

O lucro real é um conceito fiscal e não um conceito econômico. No conceito econômico, o lucro é o resultado positivo da soma de receita bruta (de vendas ou serviços) e

receitas não operacional, subtraindo as devoluções de vendas, custos dos produtos, despesas operacional e não operacionais, ou seja, o resultado contábil. A lei do IRPJ denomina esse resultado contábil (econômico) de lucro líquido, as pessoas jurídicas com fins lucrativos estão sujeitas ao pagamento desse imposto.

No Brasil as empresas com a tributação com base no lucro real art.247 do RIR (Regulamento do Imposto de Renda), são as que contêm o lucro líquido contábil, ajustados pelas adições e exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por lei, cuja receita total no ano-calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00. Essas empresas exigem a manutenção constante da escrituração contábil, dos livros comerciais e fiscais na forma determinada por lei.

Esta forma de apuração não é a mais utilizada pelas empresas por ser a mais complexa entre as outras, e ser necessário uma escrituração contábil mais detalhada. Há empresas de médio e pequeno porte que se optassem pelo lucro real talvez o valor a ser recolhido de IR e CSLL fosse menor, mas pelo fato de ter algumas exigências torna-se mais difícil e assim os médios empresários não o utilizam.

O lucro Real é à base de cálculo do imposto sobre a renda apurada segundo os registros contábeis e fiscais, efetuados de forma ordenada, de acordo com as leis comerciais e fiscais. A apuração do Lucro Real é feita na parte A do Livro de Apuração do Lucro Real, (LALUR) mediante adições e exclusões ao lucro líquido do período de apuração (trimestral ou anual) do imposto e compensações de prejuízos fiscais, autorizados pela legislação do imposto de renda.

Anexo I: Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº. 1.598, de 1977, art. 6º).

1º “A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais”. (Lei nº. 8.981, de 1995, art.37º).

As pessoas jurídicas tributadas com base no Lucro Real são obrigadas a manter a escrituração comercial em boa ordem e guarda, com observação das leis comerciais e fiscais e dos princípios contábeis aceitos.

1.4 - Regime de Tributação

O regime de tributação com base no lucro real exige o levantamento de Balanços Patrimoniais, baseados nas normas das legislações comerciais e fiscais de acordo com os Princípios Fundamentais de Contabilidade.

Sendo assim, os Balanços são levantados ao final de cada trimestre ou de cada ano, de acordo com o período de apuração escolhido pela pessoa jurídica.

1.5 - Data de Apuração do lucro Real

O Lucro Real das pessoas jurídicas deve ser apurado na data do encerramento do período de apuração, este período encerra-se em:

- 1 - Apuração trimestral: No dia 30 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, no caso de apuração trimestral.
- 2 - No dia 31 de dezembro de cada ano-calendário, no caso de apuração anual.
- 3 - Na data de extinção da pessoa jurídica.
- 4 - Na data do evento, nos casos de incorporação, fusão ou cisão das pessoas jurídicas.

1.6 - Obrigatoriedade ao lucro Real

Estão obrigadas, à tributação com base no Lucro Real, as pessoas jurídicas:

Cuja receita total, no ano calendário anterior, seja superior a 48.000.000,00(Quarenta e oito milhões de reais), ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses.

Cujas atividades sejam de banco comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedade de crédito, financiamento e investimento, de sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e cambio distribuidores de títulos valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta.

Que tiverem lucros, rendimentos e ganhos de capitais oriundos do exterior.

Que autorizados pela legislação tributária, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução de imposto.

Que no decorrer do ano calendário, tenham efetuado pagamento mensal por estimativa ou tenham reduzido ou suspenso o pagamento mensal por estimativa, mediante levantamento de balanço ou balancete específico para este fim.

Que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, a administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços.

1.7 - Apuração Anual ou Por estimativa

A pessoa jurídica sujeita a tributação com base no Lucro Real, alternativamente a sistemática de sua apuração trimestral, pode optar pelo pagamento mensal do imposto por estimativa e determinar o Lucro Real apenas em 31 de dezembro do ano calendário.

A diferença entre o imposto devido com base no Lucro Real anual e a somatório das importâncias pagas por estimativas é:

- **Caso positivo:** Pago em quota única até o último dia do mês de março do ano subsequente, acrescido de juros equivalentes à soma:
 - a) Da taxa selic a partir de 1º de Fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento.
 - b) De um por cento no mês do pagamento.
- **Caso negativo:** Compensado com o imposto devido, a partir do mês de janeiro do ano calendário subsequente, assegurada à alternativa de requerer a restituição do montante pago a maior, esse saldo será acrescido de juros equivalentes à taxa selic, acumulada mensalmente a partir do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o mês anterior ao da restituição ou compensação, mais um por cento relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Exemplos: 1

- Imposto devido com base no lucro Real de 31-12-20XX:R\$ 100.000,00
- Imposto pago por estimativa no decorrer do ano-calendário de 20XX:.....R\$ 90.000,00.

A diferença de R\$ 10.000,00 deverá ser paga até 31-03-X1, acrescida de juros, calculados a partir de fevereiro de 20X1 até o mês do pagamento.

Exemplos: 2

- Imposto devido com base no lucro Real de 31-12-20XX:.....R\$ 100.000,00
- Imposto pago por estimativa:.....R\$ 105.000,00

O imposto de R\$ 5.000,00 recolhido a maior poderá ser compensado com imposto de renda devido a partir de janeiro de 20X1 ou, a opção do contribuinte, ser objeto de pedido de restituição.

Fonte: Valores fictícios fornecidos pelo orientador

Segundo Neves, Viceconti e Aguiar (2009, p.11):

A opção pelo pagamento por estimativa será irretratável para todo o ano calendário e será manifestado com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou do início de atividade; a pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto mensal por estimativa, caso demonstre que o valores já pagos, correspondentes a meses anteriores, excedem o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso através da elaboração de balanços ou balancetes levantados para tal fim.

1.8 - Adições, Exclusões e Compensações do Lucro Líquido

Segundo Neves, Viceconti e Aguiar (2009, p. 514) as adições representam:

1. 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.
2. Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que de acordo com a legislação tributária devem ser computadas na determinação do lucro real.

As adições são ajustes obrigatórios que tem por finalidade aumentar a base de cálculo do imposto.

Segundo os mesmos autores acima citados, as exclusões representam:

1. Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores, incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real.

2. O valor cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenha sido computada na apuração do lucro líquido do período de apuração (depreciação acelerada incentivada, etc).

Exclusões são ajustes facultativos que tem por finalidade diminuir a base de cálculo do imposto. Para os autores compensação representa os prejuízos fiscais (também chamados reais ou tributários) apurado na parte A e controlados na parte B do LALUR.

Tabela 1 - Demonstrativo de Adição Exclusões e Compensações

Resultado (Lucro ou Prejuízo) do Período	R\$ 1.100.000,00
(+) Adições	R\$ 200.000,00
(-) Exclusões	R\$ (180.000,00)
(=) Subtotal	R\$ 1.120.000,00
(-) Compensações	R\$ (120.000,00)
(=) Lucro Real ou Prejuízo Fiscal	R\$ 1.000.000,00

Fonte: Livro Curso Prático de Imposto de Renda 2009

De acordo com a legislação do Imposto de Renda, as pessoas jurídicas podem reduzir o lucro real apurado no período base, utilizando-se do mecanismo da compensação de prejuízos fiscais apurado em períodos – bases anteriores, anuais ou trimestrais.

Entendesse que o montante do prejuízo fiscal pode ser objeto de compensação com o lucro real, que é aquele apurado e controlado no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

Essa compensação está limitada ao máximo de 30 % (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas em lei. (ART.35 da Instrução Normativa nº. 11/96).

1.9 - Deduções na Receita Bruta

Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto apurado no mês:

- 1 - O valor dos incentivos Fiscais de dedução do imposto, relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, as Doações aos Fundos da Criança e do Adolescente, as

Atividades Culturais ou Artísticas e Atividade Audiovisual, observando os limites e prazos previstos na legislação de regência:

- 2 - O imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido;
- 3 - O imposto de renda pago indevidamente ou a maior em períodos anteriores.
- 4 - Saldo negativo de IRPJ de períodos de apuração anteriores.
- 5 - Outras compensações efetuadas mediante processo administrativo.

1.10 - Alíquota do Imposto e Adicional

O imposto será calculado mediante aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo. A parcela da base de cálculo mensal que exceder R\$ 20.000,00 estará sujeita a incidência de um adicional de 10%.

Tanto na apuração do imposto de renda trimestral, quanto no anual a alíquota normal é de 15% (quinze por cento) sobre a totalidade da base de cálculo do lucro real. A alíquota adicional é de 10% (dez por cento) sobre a parcela da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00 limite trimestral. No caso de início de atividade o limite trimestral será proporcional ao n°. de meses, ou seja, R\$ 20.000,00 para cada mês em que a empresa exerceu a sua atividade.

1.11 - Suspensão, Redução e Dispensa do Imposto

A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso (Lei 9.430/1996, art.2).

Os Balanços ou Balancetes

- 1- Deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro diário.
- 2 - Somente produzirão efeitos para determinação da parcela do imposto devido, no decorrer do ano – calendário.

Estão dispensadas do pagamento mensal as pessoas jurídicas que através de balanços ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano – calendário.

O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano – calendário poderá ser efetuado com base em balanços ou balancetes mensais, desde que fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base nas regras de estimativa.

1.12 - Livro de Apuração do Lucro Real – (LALUR)

O LALUR é um livro fiscal para a demonstração da passagem do lucro contábil para o lucro fiscal, constituídos por duas partes, sendo que na parte A são registrados os ajustes, adições, exclusões e as compensações, e na parte B são apuradas os saldos dos prejuízos acumulados, conforme asseguram os autores.

A tributação pelo lucro real não é feita sobre o resultado contábil apurado na DRE e, em cumprimento aos preceitos da lei tributária, tem uma forma específica para esses tributos sobre o lucro, para a transformação do lucro apurado na contabilidade em lucro fiscal. O lucro fiscal registrado no LALUR será determinado pelas receitas e despesas tributadas aceitas pelo fisco. Os valores lançados na contabilidade referente às despesas que diminuem o lucro, e que, diante da legislação do IR são indedutíveis devem ser somadas ao lucro contábil, assim como, as receitas registradas na contabilidade que acrescentam o resultado contábil, mas não conhecido pelo fisco, devem ser excluídas do lucro contábil ao ser registrada no LALUR.

Para os registros referentes à parte A do LALUR:

1-Adição: os custos, despesas, encargos, perdas, e outros valores que não sejam dedutíveis, mas o fisco exige seu reconhecimento.

2 - Exclusões: os rendimentos, receitas e outros valores incluídos reconhecimento com receita contábil, porém a legislação fiscal não reconhece como sendo uma receita. Quando retirado do resultado contábil o lucro será diminuído, portanto, é feito à exclusão do lucro líquido do período.

3 - Compensação: a legislação fiscal permite que seja feito a compensação dos prejuízos fiscais dos exercícios seguintes, desde que registrado no livro LALUR, com limite de 30% (trinta) por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões.

Já, para os registros referentes à parte B do LALUR:

Pêgas (2007) menciona, que são registrados os valores que serão utilizados no futuro e por determinação do fisco poderão ser compensados com limite de 30% (trinta) por cento do valor do lucro pelas adições e exclusões ajustado no período, permanecendo o valor não

compensado que foi registrado em prejuízos acumulados na parte B do LALUR, para futura compensação.

Para todos esses fatos registrados também na parte B do LALUR, a legislação fiscal exige a manutenção dos livros e documentos comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

Deixa bem claro Pêgas (2007), que a empresa não poderá compensar seus prejuízos fiscais se entre a data da apuração e da compensação do prejuízo fiscal, ocorrer modificações do controle societário e modificações do ramo de atividade.

O fisco permite duas formas de opção de enquadramento às empresas com regime de tributação pelo lucro Real:

I – lucro real trimestral; e

II – lucro real anual com antecipação mensal em bases estimadas.

Asseguram Fabrett (2009) e Pêgas (2007), que pela tributação trimestral o IR e CSL é devido trimestralmente, e no final do exercício não haverá imposto para pagar ou a recuperar completam os autores da FIPECAFI (2003).

Já, a opção mensal de estimativa, requer a apuração em 31 de dezembro ou mesmo no caso de encerramento das atividades da empresa, os tributos que já foram recolhidos mensalmente são considerados como antecipação do valor devido, desta forma os recolhimentos reduzem a provisão de IR e CSLL do passivo, que devem ser comparados na apuração do exercício.

1.13 – RTT - Regime Tributário de Transição

Como podemos observar, nos últimos tempos, muitas mudanças vem acontecendo nas regras contábeis e fiscais das empresas brasileira. Onde a lei nº. 11.638/07 altera e revoga dispositivos da lei nº. 6.404/76, e coloca a contabilidade brasileira no rumo da contabilidade internacional nos moldes IFRS (Internacional Financial Reporting Standard).

Com a criação da lei nº. 11.638/07 a receita federal se viu obrigada a rever alguns conceitos, onde surgiu a lei nº. 11.941/09 que institui o RTT (Regime Tributário de Transição) que trata dos ajustes tributários decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis introduzidos pela lei nº. 11.638 de 28 de dezembro de 2007. O RTT é um regime fiscal de ajustes transitórios no lucro líquido do exercício (LLE) que será aplicado no

exercício de 2008 e 2009, onde o seu objetivo é neutralizar os impactos tributários do novo método e critérios contábeis introduzido pela lei nº. 11.638/07, e arts. 36 e 37 da MP 449 (37 e 38 da Lei nº. 11.941/09) na apuração das bases de cálculo do IRPJ e CSLL. A aplicação do RTT fica opcional para os anos de 2008 e 2009, e obrigatório a partir de 2010, e será exercido na DIPJ de 2009, o RTT poderá ser prorrogado para os anos subsequentes até a entrada em vigor da lei que discipline os efeitos tributários de novos métodos e critérios contábeis (inclusive lucro presumido e arbitrado).

Para as empresas do lucro presumido a IN RFB nº. 949/09 trata da regulamentação do RTT, orientando quanto aos procedimentos de como garantir a neutralidade fiscal de acordo com os novos métodos e critérios contábeis. Essa instrução normativa não trouxe a obrigatoriedade do envio da FCONT (Controle Fiscal Contábil de Transição) para as empresas do lucro presumido sujeitas ao RTT, mas terão que manter uma memória de cálculo onde permite o controle dos ajustes das receitas auferidas, adições da base de cálculo e exclusões decorrentes dos novos métodos e critérios contábeis.

1.13.1 - FCONT

A lei nº. 11.941/09 que institui o RTT traz a IN RFB nº. 949/09 que determina a criação de um programa, o FCONT (Controle Fiscal Contábil de Transição) juntamente com a regulamentação do RTT. Com a criação do FCONT entende-se que o fisco irá monitorar ainda mais os controles eletrônicos contábeis e fiscais enviados pelas empresas. Segundo especialista da área é esperado, por parte do fisco, uma revisão para fins de redução de declarações eletrônicas enviadas periodicamente, que não será necessária com a vinda do SPED (Sistema Público de Escrituração Digital) para que as empresas não sejam penalizadas no sentido de enviar informações em duplicidade e conseqüentemente o aumento de custo de mão-de-obra e perda de tempo.

Entende-se que o FCONT é um programa da receita federal onde é feita uma escrituração das contas patrimoniais e de resultados, em partidas dobradas que considera os métodos e critérios contábeis aplicado pela legislação tributaria e a pessoa jurídica estiver exclusivamente sujeita ao regime de tributação no lucro real e ao RTT.

1.13.2 - E-LALUR

Através da IN RFB nº. 989/2009, foi instituído o livro eletrônico de escrituração e apuração do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro. A escrituração e

entrega do E-LALUR será referente à apuração do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), e será obrigatória para as pessoas jurídicas sujeitas a apuração do Imposto sobre a Renda pelo regime do lucro real.

O sujeito passivo deverá informar, no E-LALUR, todas as operações que influenciem, direta ou indiretamente, imediata ou futuramente, a composição da base de cálculo e o valor devido referente à apuração do IRPJ da CSLL, especialmente quanto:

A associação das contas do plano de contas contábil com plano de contas referencial, definido em ato específico da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

Ao detalhamento dos ajustes do lucro líquido na apuração do Lucro Real.

Ao detalhamento dos ajustes da base de cálculo da CSLL.

Aos registros de controle de todos os valores a excluir, adicionar ou compensar em exercícios subsequentes, inclusive prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL.

Aos registros, lançamentos de ajustes que forem necessários para a observância de preceitos da lei tributária relativos à determinação do Lucro Real da base de cálculo da CSLL, quando não devam, por sua natureza exclusivamente fiscal, constar da escrituração comercial, ou seja, diferentes dos lançamentos dessa escrituração.

Aos lançamentos constantes da Entrada de Dados para o Controle Fiscal Contábil de Transição (FCONT).

O prazo para a entrega do E-LALUR será até as 23h59min59s (vinte três horas, cinquenta nove minutos e cinquenta nove segundos) horário oficial de Brasília, do último dia útil do mês de junho do ano subsequente ao ano-calendário de referência.

Em caso de cisão, fusão, incorporação ou extinção, o documento devera ser entregue até o ultimo dia útil do mês subsequente ao da ocorrência do evento. Nos casos citados acima ocorrido entre 1 de janeiro de 2010 e 30 de abril de 2011, o documento poderá ser entregue até as 23h59min59s, horário oficial de Brasília, do ultimo dia útil do mês de junho ao ano subsequente do ano-calendario de referência.

1.14 - Pis e Cofins Não Cumulativos

A contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) foi instituída pela LC nº. 7/70 e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade social (COFINS) foram instituídas pela LC nº. 70/91, ambas incidem sobre o faturamento mensal, entende-se como o total das

receitas auferidas pela pessoa jurídica, independente de sua denominação ou classificação contábil.

Segundo FABRETTI (2009, p. 297), a Lei nº. 9.718/98 alterou o conceito de faturamento para essas contribuições, passando a conceituá-la como receita total, incluindo, além das vendas de bens e prestações de serviços, todas as demais receitas independentes da denominação ou classificação contábil.

Tanto o PIS como o COFINS tornou-se tributos não cumulativos pelas leis 10.637/02 (PIS) e 10.833/03 (COFINS). Ambos tornaram-se parcialmente não cumulativos, permitindo as inúmeras pessoas jurídicas permanecerem no sistema anterior, o cumulativo.

No regime não cumulativo, que são para as pessoas jurídicas tributados no lucro real anual ou trimestral, as alíquotas são para o PIS 1,65% e para o COFINS 7,6%.

Na apuração do PIS e da COFINS não é destacado o valor do imposto devido em cada operação na nota fiscal, deixando assim mais complexa sua fórmula de apuração.

Por esse motivo foi estabelecido outro modo de operação, pelo qual se determina o débito mediante a aplicação da alíquota sobre o valor do faturamento, deduzido dos valores que não integram a base de cálculo, em seguida, devem ser apurados os créditos pela aplicação da alíquota sobre os valores descritos na lei como autorizados a gerar créditos desses tributos.

Do confronto dos valores do débito e do crédito apura-se montante do tributo a recolher, o saldo devedor é o valor a recolher.

Se o saldo a recuperar for maior que o recolher pode-se aproveitá-lo no determinado mês, ou nos meses subsequentes.

Segundo vários autores, estão prevista as deduções de crédito referente a diversas despesas como:

Bens adquiridos para revenda.

Bens e serviços utilizados.

Aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos.

Encargos de depreciação, máquinas e equipamentos.

Amortização de benfeitorias.

Devoluções.

Energia elétrica consumida no estabelecimento da pessoa jurídica .

1.15 - Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

Origens da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

A Contribuição Social sobre o lucro Líquido (CSLL) foi instituída pela Lei nº. 7.689 de 15 de Dezembro de 1.988, é uma contribuição de competência da União. São uma das fontes de recursos previstas no art. 195 da Constituição Federal de 1.988. São contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no país e as que lhes são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda.

1.15.1 - Fato Gerador e Base de Cálculo

O fato gerador é a obtenção de lucro no exercício, a base de cálculo dos contribuintes tributados pelo lucro real é o resultado apurado na contabilidade, ou seja, o lucro contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações previstas na legislação.

1.15.2 - Alíquotas

A contribuição social sobre o lucro é calculada com as seguintes alíquotas:

- a) 9% sobre a base de cálculo das pessoas jurídicas, com exceção das entidades mencionadas a seguir;
- b) 8% nas instituições financeiras, compreendendo bancos comerciais, bancos de desenvolvimento, bancos de investimentos, caixas econômicas, sociedades de crédito imobiliário, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades corretoras de títulos e valores mobiliários, sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de capitalização, agentes autônomos de seguros privados e de crédito, sociedades corretoras de seguros, entidades de previdência privada, abertas e fechadas e empresas de arrendamento mercantil.

1.16 - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido no Lucro Real

As empresas que não podem ou não querem optar pelo lucro presumido devem basear-se na apuração do lucro real para o cálculo e pagamento da contribuição social sobre o lucro. Portanto a partir de 1º de Janeiro de 2001, as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real deverão calcular a contribuição social sobre o lucro contábil, antes da provisão para o Imposto de Renda e para a CSLL, ajustado pelas inclusões e exclusões.

1.16.1 - Inclusões

- 1 – resultado negativo da avaliação de investimentos em participações societárias avaliadas pelo valor do patrimônio líquido – equivalência patrimonial.
- 2 – valor da reserva de reavaliação baixado durante o período-base, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado do período.
- 3 – valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real.
- 4 – despesas indedutíveis mencionadas pelo art. 13 da lei nº. 9.249/95.
- 5 – lucros, rendimentos e ganhos de capital auferido no exterior.
- 6 – valor dos lucros distribuídos disfarçadamente, conforme art. 60 da Lei nº. 9.532/97.

1.16.2 - Exclusões

- 1 – resultado positivo da avaliação de investimentos em participações societárias avaliadas pelo valor do patrimônio líquido, equivalência patrimonial.
- 2 – lucros e dividendos derivados de investimentos em participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, que tenham sido registrados como receitas.
- 3 – valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, adicionadas no exercício anterior, que tenham sido baixadas no curso do período-base.
- 4 – participação de debêntures, empregados, administradores e partes beneficiária e contribuições para instituições ou fundos de assistência ou previdência de empregados.

1.17 - Apuração Trimestral ou Anual

De maneira semelhante ao Imposto de Renda, para fins da apuração da base de cálculo da Contribuição social o lucro real pode ser a critério do contribuinte:

Apurado em cada trimestre; ou.

Apurado anualmente.

Se a opção for pela apuração trimestral este deve ser determinado em 31 de Março, 30 de Junho, 30 de Setembro e 31 de Dezembro.

Apuração anual do Lucro Real pelo Pagamento mensal da CSLL por estimativa

Os recolhimentos de tributos devem ser efetuados sobre as operações do mês, devendo ser pagos até o último dia do mês seguinte. As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real anual devem efetuar os recolhimentos mensais com base em estimativas, após esta opção a

empresa estará obrigada à apuração do lucro real anual, não podendo mudar a base de tributação para o lucro presumido.

Para o cálculo da CSLL pelo regime de estimativa, a porcentagem a ser aplicada sobre a receita bruta é 12% independentemente das atividades exercidas pelo contribuinte pessoa jurídicas.

Contabilização da Contribuição Social calculada e recolhida com base no lucro estimado

Os recolhimentos mensais, feitos com bases estimadas, é na realidade mera antecipação do contribuinte para os cofres da união, por conta do que serão devidos realmente, a ser apurado pela contabilidade.

Tabela 2 - Contabilização da Contribuição Social

Contribuição Social paga sobre o lucro de Novembro de 20x1

DEBITO
ATIVO CIRCULANTE
Tributos a recuperar – compensar
Contribuição social sobre o lucro – estimativa
CREDITO
PASSIVO CIRCULANTE
Contribuição social a recolher

Fonte: Livro Curso Prático de Imposto de Renda 2009

Em Dezembro, no recolhimento da contribuição social de Novembro, a contabilização será:

DEBITO
CREDITO
PASSIVO CIRCULANTE
Contribuição social a recolher
ATIVO CIRCULANTE
Banco conta corrente - disponível

Fonte: Livro Curso Prático de Imposto de Renda 2009

CAPÍTULO 2 - LUCRO PRESUMIDO

É uma modalidade optativa de apurar o lucro, e conseqüentemente, o imposto de renda das pessoas jurídicas que, partindo dos valores globais da receita, presume o lucro a ser tributado.

Considera-se lucro presumido o total resultante da soma dos seguintes valores:

Os resultados apurados pela aplicação de percentuais específicos do lucro presumido sobre a receita bruta, devidamente ajustada, auferida nas atividades.

Os ganhos de capital na alienação de ativos.

Os rendimentos e ganhos líquidos produzidos por aplicações financeiras de renda fixa e variável.

Os juros relativos à remuneração do capital próprio.

As parcelas das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa.

E as demais receitas com rendimentos e resultados positivos.

Este regime de apuração é o mais utilizado pelas empresas, pois requer menos trabalho. Assim apesar de mais simples o processo, não significa, que é melhor e o mais adequado para qualquer empresa. É preciso fazer uma análise minuciosa da empresa para saber qual o regime mais adequado.

De acordo com Fabretti (2009, p. 224) “O lucro presumido é um conceito tributário. E tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR das pessoas jurídicas e a contribuição social sobre o lucro das empresas que não estiverem obrigadas a apuração do lucro real”.

Entende-se que o lucro presumido é uma forma simplificada para a base de cálculo do imposto de renda. Assim, os contribuintes não são obrigados a manter uma estrutura contábil.

As pessoas jurídicas não obrigadas à apuração do imposto de renda com base no lucro real podem optar pela tributação com base no lucro presumido, desde que sua receita bruta total, no ano calendário imediatamente anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou ao limite proporcional de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais), multiplicado pelo número de meses de atividade no ano, se inferior a doze.

A opção pelo lucro presumido feita pela empresa permanecerá durante todo o ano calendário ou período de apuração predefinido, não podendo ser alterado no decorrer do

mesmo. A confirmação do tipo de tributação a ser usado no ano-calendário ocorrerá junto com o pagamento do primeiro período de apuração.

O imposto não pago ficara sujeito a tarifas, prevista em lei, por isso é preciso analisar bem as opções de forma de tributação para o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro e adotar a mais adequada.

2.1 - Base de cálculo do lucro presumido

Para a formação da base de cálculo é necessário considerar os requisitos seguinte, que informam sobre exclusões e inclusões da receita.

Nas inclusões, a receita deverá ser contabilizada pelo regime de competência, excluídos os valores de vendas canceladas e as devoluções de venda, descontos incondicionais concedidos (entendidos como tais aqueles constantes da Nota Fiscal de Venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependentes de evento posterior à emissão desses documentos), IPI sobre vendas e ao ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributária.

Os valores correspondentes ao ICMS sobre vendas, ISSQN sobre serviços e custo do financiamento em vendas a prazo são incluídos e não devem ser excluídos.

2.2 - Período de apuração

Até 31-12-1996 a apuração era anual, desde que a empresa efetuasse recolhimentos mensais por estimativa do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido, com base em percentuais aplicados sobre a receita bruta ajustada do mês. A opção definitiva seria efetuada por ocasião da entrega de declaração de rendimentos com base no lucro presumido para as empresas não obrigadas à apuração do lucro real.

Para os fatos geradores a partir de 01-01-1997 o imposto de renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL) das pessoas jurídicas foram determinados com base no lucro presumido por períodos de apuração trimestrais encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

2.3 - Conceito de Receita bruta

A receita bruta de vendas e serviços compreende o produto da venda de bens em operações e valor de serviço prestado. As vendas canceladas, descontos incondicionais, não

cumulativos cobrados do comprador os quais a empresa é apenas um depositário não se inclui na receita bruta.

Todas as receitas que venham de atividades incentivadas não entrarão na base de cálculo, de acordo com o benefício que a pessoa jurídica recebeu por direito optar pelo regime de tributação do lucro real.

Conforme Marion (2009, p.82) “A receita bruta é o total bruto vendido no período. Nela estão inclusos os impostos sobre vendas (os quais pertencem ao governo) e delas não foram subtraídas as devoluções (vendas canceladas) e os abatimentos (descontos) ocorridos no período”.

2.4 - Apuração da receita bruta

Para o levantamento da receita bruta é necessário anexar algumas receitas ou ganhos quando ocorridos tais como: receita de prestação de serviços, venda de produtos de fabricação própria, de revenda de mercadorias do transportes de cargas, 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, da atividade rural e de outras atividades compreendidas nos objetivos sociais da pessoa jurídica assim como as receita de quaisquer outras fontes não relacionadas diretamente com os objetivos da empresa, bem como os ganhos de capital.

Os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, ou ainda ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável (operações em bolsas de valores, de mercadorias, de futuros e assemelhado) e parcela das receitas de exploração realizadas as pessoas vinculadas ou domiciliadas com pais com tributação favorecida (que não tribute a renda ou que a tribute a alíquota máxima inferior a vinte por cento), determinada segundo as normas sobre preços de transferência, que excedeu o valor registrado na escrituração da empresa no Brasil.

2.5 - Escrituração

A empresa que estiver habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

Escrituração contábil, nos termos da legislação comercial.

Livro de registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificado.

Em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), quando tiver lucros diferidos de períodos anteriores, inclusive saldo de lucro inflacionário a tributar.

2.6 - PIS e COFINS - Cumulativo

Como já vimos no subitem 1.14 o PIS foi instituído pela LC nº. 7/70 e a COFINS foi instituída pela LC nº. 70/91, ambas incidem sobre o faturamento mensal da empresa.

São consideradas contribuintes todas as pessoas jurídicas de direito privado e também aquelas que se equiparam pela legislação do Imposto de Renda, exceto as pessoas jurídicas que são enquadradas no regime do SIMPLES.

No regime cumulativo que são para as pessoas jurídicas tributadas no lucro presumido suas alíquotas são para o PIS 0,65% e para a COFINS 3%.

A forma de incidência cumulativa de um tributo consiste na incidência em cascata, ou seja, em toda a cadeia de produção ou comercialização de determinado produto ou serviço.

É um método no qual o tributo é exigido sempre que ocorre o fato gerador descrito em lei, sem que haja a possibilidade de abatimento na operação, do valor do tributo que incidiu na operação anterior.

As contribuições para o PIS e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculados com base no seu faturamento.

De acordo com a Lei nº. 9.718/98 a base de cálculo das contribuições devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, é o faturamento do mês, que corresponde à receita bruta.

Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida bem como a classificação contábil por ela adotada para as receitas, considerada as exclusões, deduções e isenções permitidas pela legislação.

Para a determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS excluem-se da receita bruta:

As receitas isentas ou não alcançadas pela incidência da contribuição ou sujeitas a alíquota 0 (zero).

As vendas canceladas.

Os descontos incondicionais concedidos.

O IPI.

O ICMS, quando destacado em nota fiscal e cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário.

As reversões de provisões.

As recuperações de créditos baixados como perdas, que não representem ingresso de novas receitas.

Os resultados positivos da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido.

Os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita.

As receitas não operacionais, decorrentes da venda de bens do ativo permanente.

O pagamento dos impostos deverá ser efetuado até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao de ocorrência do fato gerador, com os códigos 8109 para o PIS e 2172 para a COFINS.

2.7 - Percentuais para a Determinação da Base de Cálculo

O lucro presumido será determinado aplicando-se sobre a receita bruta de vendas de mercadorias, produtos ou da prestação de serviços, apurado em cada trimestre, os percentuais constantes na tabela a seguir, conforme a atividade geradora para a obtenção da base de cálculo.

Tabela 3 - Percentuais de Lucro Presumido por Atividades

Percentuais de Lucro Presumido por Atividades

Atividades	Percentuais / alíquotas
-Revenda para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural.	1,6%
-Na venda de mercadorias e produtos; Na fabricação própria; Transporte de cargas; Serviços hospitalares; Atividade rural; Industrialização por encomenda; Na venda de imóveis de empresas com esse objeto social.	8%
- Na prestação de serviços de transportes, (exceto o de cargas); Na prestação de serviços em geral pelas pessoas jurídicas com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00 (exceto serviços hospitalares, de transporte e de profissões regulamentadas).	16%
Na prestação de serviços em geral para os quais não esteja previsto percentual específico.	32%

Fonte: <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

2.8 - Alíquota e Adicional de Imposto de Renda do Lucro Presumido

A alíquota do IRPJ sobre o lucro presumido é de 15% sobre a base de cálculo.

Sobre a parcela da base de cálculo que exceder a R\$ 60.000,00 deverá ser aplicada alíquota de 10% a título adicional do IRPJ, ou no caso de início de atividades, ao limite correspondente à multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração.

O adicional será pago juntamente com o imposto de renda apurado pela aplicação da alíquota geral de 15%.

Tabela 4 - Demonstrativo de Cálculo do Adicional do IRPJ

Exemplo:

Descrição	Dados	Base de cálculo R\$
Cálculo Imposto de Renda	Apuração do trimestre	
Base de cálculo		190.500,00
Alíquota		15%
Imposto de Renda		28.575,00
Cálculo do Adicional IRPJ		190.500,00
Redução	20.000,00 mensal x 3 meses	(60.000,00)
Base cálculo Adicional IRPJ		130.500,00
Alíquota		10%
Adicional IRPJ		13.050,00
Total do Imposto a Pagar:		
Imposto de Renda		28.575,00
Adicional IRPJ		13.050,00
Total do IRPJ a pagar		41.625,00

Fonte: <http://www.maph.com.br>

2.9 - Ganhos de Capital e Outras Receitas

Os ganhos de capital são os resultados obtidos na alienação, inclusive por desapropriação, na baixa por perecimento, extinção, desgastes, obsolescência ou exaustão, ou na liquidação de bens ou direitos integrantes do ativo permanente.

Os valores correspondentes aos demais resultados e ganhos de capital serão acrescidos em 100% ao valor da base de cálculo do lucro presumido.

Nas alienações de bens classificáveis no ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável ou renda fixa, o ganho de capital corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo custo contábil.

Segundo o Regulamento do Imposto de Renda RIR/99:

Art.521 Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional.

Os ganhos de capital, nas alienações de bens e direitos, inclusive de aplicações em ouro não caracterizado como ativo financeiro. O ganho corresponde à diferença positiva verificada, no mês, entre o valor da alienação e os respectivos custos de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada, ainda que a empresa não mantenha escrituração contábil.

Exemplo de Apuração de Ganho de Capital:

Custo de Aquisição = R\$ 50.000,00

Venda do Veículo = R\$ 40.000,00

Depreciação = R\$ 25.000,00

Ganho de Capital = R\$ 40.000,00 – 25.000,00

Ganho de Capital = 15.000,00 acrescidos à base de cálculo

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

Os rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas.

Os ganhos auferidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsas de valores.

As receitas de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica.

Os juros equivalentes à taxa Selic.

As variações monetárias ativas.

Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável.

Os juros sobre o capital próprio.

As multas ou qualquer outra vantagem recebida ou creditada, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato.

Exemplo de Cálculo do Lucro Presumido com as demais receitas:

Atividade Comércio

Faturamento do trimestre:	R\$ 2.000.000,00
Juros Aplicação Financeira:	R\$ 2.500,00
Ganho de Capital:	R\$ 25.000,00
Juros Selic:	R\$ 3.000,00

Tabela 5 - Demonstrativo de Cálculos com Demais Receitas

Descrição	Dados	Base de cálculo R\$
Faturamento	2.000.000,00 x 8%	160.000,00
Juros Aplicação Financeira		2.500,00
Ganho de Capital		25.000,00
Juros Selic		3.000,00
Total da Base de Cálculo		190.500,00

Fonte: <http://www.maph.com.br>

2.10 - Obrigatoriedade da escrituração contábil

A pessoa jurídica com base no lucro presumido deverá manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial. Para efeitos fiscais, é dispensável a escrituração quando a pessoa jurídica mantiver o livro caixa, devidamente escriturado, contendo, toda a movimentação financeira inclusive bancária.

Também é necessário escriturar o livro de registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano calendário abrangidos pelo regime de tributação do lucro presumido.

É obrigatório manter em boa guarda e ordem todos os livros, documentos e papéis que servirem de base para escrituração comercial e fiscal determinados pela legislação fiscal, enquanto não decorrido o prazo decadencial e prescrito eventual ações que lhes sejam pertinentes.

2.11 - Receita líquida

Uma forma de entendermos melhor a receita líquida é lembrar-se da DRE onde a receita líquida é a receita bruta subtraída as deduções (vendas canceladas, descontos concedidos incondicionalmente, impostos sobre vendas).

Para Marion, a Receita líquida é a “Receita que representa a diferença entre a receita bruta e as deduções; receita final. Receita derivada de operações de deduções da receita bruta”.

Existe ainda a definição de receita líquida pela lei que se encontra vigor.

Anexo I Art. 280. A receita líquida de vendas e serviços será a receita bruta diminuída das vendas canceladas, dos descontos concedidos incondicionalmente e dos impostos incidentes sobre vendas.

Segundo Neves, Viceconti e Aguiar (2009, p.50 e 51):

Demonstração da Receita Líquida

1. Receitas

- **Receita de venda de produtos de fabricação própria no mercado interno**
- **Receita de Revenda de Mercadorias no mercado interno**
- **Receita da Prestação de Serviços – Mercado Interno e Externo**
- **Receita de Locação de Bens Moveis e Imóveis**

(=) **Receita Bruta**

2. (-) Deduções da Receita Bruta

- **Vendas canceladas e/ou Devoluções de Vendas**
- **Descontos e Abatimentos Incondicionais Concedidos**
- **Impostos Incidentes sobre Venda e Serviços (ICMS, ISSQN, PIS e COFINS).**

3. (=) Receita Líquida (1-2 =3)

2.12 - Deduções do imposto de renda lucro presumido

Está de acordo com a lei que, a pessoa jurídica deduza do imposto devido apurado trimestralmente os impostos já pagos ou retidos na fonte, caso este ultrapasse o imposto a ser pago, a diferença poderá ser compensada com o imposto a pagar nos períodos de apuração seguintes.

Não são tributáveis as receitas e rendimentos que se enquadrar em um dos itens a seguir:

- a) Recuperações de crédito, perdas não deduzidas em anos anteriores pelo lucro real.
- b) Lucros e dividendos de participações societárias se estas forem de períodos em que era isento de imposto de renda.
- c) Reversão de provisões anteriores exceto as deduzidas no lucro real em períodos anteriores.

2.13 - Contribuição social e base de cálculo

A contribuição Social sobre o lucro líquido foi instituída pela União através da Lei nº. 7.689/1988, com base no art.195 da CF/88, que permitiu a cobrança de contribuições sociais sobre o lucro das pessoas jurídicas.

A CSLL é uma porcentagem retirada da receita bruta, que tem como objetivo financiar a seguridade social. As pessoas jurídicas devem apurar a contribuição junto com o IR.

A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro corresponderá a somatório dos seguintes valores, apurado em cada trimestre: a alíquota de 12% (doze por cento) e 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta de venda de mercadorias, produtos ou de prestação de serviços. Ganho de capital (lucro) na alienação de bens do Ativo Permanente e rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa ou variável.

O percentual de 32% será utilizado para fatos geradores ocorridos a partir do mês de setembro de 2003, pela pessoa jurídica que tenha a atividade de *factoring* e para as seguintes atividades (Lei nº. 10.684, de 30-05-2003):

Prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares.

Intermediações de negócios.

Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

Segundo Neves, Viceconti e Aguiar (2009, p.661):

No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

1. Aplicam-se a CSLL as normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o IRPJ;

2. Na receita bruta não se incluem o IPI, as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais concedidos;
3. As empresas que tenham atividades de *factoring* não podem optar pela tributação com base no lucro presumido;
4. As receitas financeiras decorrentes das variações monetárias dos direitos de créditos e das obrigações do contribuinte, em função da taxa de cambio, serão consideradas, para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL, quando da liquidação da correspondente operação (regime de caixa). A opção da pessoa jurídica, as variações monetárias poderão ser consideradas segundo o regime de competência, a opção devesa ser aplicada a todo o ano-calendário;
5. As pessoas jurídicas que exerçam as atividades sujeitas ao percentual de 32%, deverão, relativamente ao 3º trimestre do ano-calendário de 2003:
 - a) Aplicar o percentual de 12 % sobre o somatório das receitas brutas dos meses de julho e agosto;
 - b) Aplicar o percentual de 32% sobre a receita bruta do mês de setembro;
 - c) somar os resultados obtidos nas letras *a* e *b* para fins de determinação da base de cálculo da CSLL do terceiro trimestre de 2003;
 - e) A instrução Normativa RFB nº. 390, de 30-01-2004, dispôs sobre a apuração e o pagamento da CSLL.

2.14 - Deduções e compensações da contribuição social

Do valor da CS sobre o lucro do trimestre correspondente poderá ser deduzido o valor que houver sido retido, no trimestre, a título dessas contribuições, sobre os pagamentos feitos por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal, por fornecimentos de bens ou serviços a essas entidades.

Com o valor da CS sobre cada trimestre poderão ser compensados os seguintes valores, devendo essas compensações ser informada na declaração de débitos e créditos tributários federais.

Pagamentos indevidos ou maiores que o devido dessa contribuição em apurações anteriores.

O valor da CS retida sobre receitas ganha no período, originadas de pagamentos efetuados por outra pessoa jurídica de direito privado, na hipótese de pagamento pela prestação de serviço de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte

de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, administração de contas a pagar e a receber e por remuneração de serviços profissionais e outras compensações efetuadas.

CAPÍTULO 3 - LUCRO ARBITRADO

O Lucro Arbitrado é um instituto, um regramento fiscal previsto para os casos em que a empresa não mantenha a sua escrituração como prevista nas formalidades requeridas pela lei.

O arbitramento ocorre quando a pessoa jurídica tenha cometido falhas na lei conforme detalha o art.530 do RIR – decreto 3000/99. O imposto de renda devido será exigido no decorrer do ano-calendário, com base nos critérios do lucro arbitrado a pessoa jurídica obrigada à tributação com base no lucro real e não mantiver a sua escrituração na forma da lei comercial ou fiscal e deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal, e quando a pessoa jurídica optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido. Em qualquer dessas hipóteses, a fiscalização pode arbitrar o lucro, cujas regras de arbitramento estão tornando-se cada vez mais severas. O instituto do arbitramento implica pagamento de imposto maior do que aquele apurado pelas regras tradicionais. Todavia, também pode ser utilizado pela própria empresa.

Para Pêgas (2007) a frequência de arbitramento do fisco está relacionada com a falta da escrituração contábil, a falta de contabilização das operações bancaria referente a depósitos e emissões de cheques, acrescenta Fabretti (2009), que pode ser pela opção indevida da forma de tributação pelo lucro real ou presumido.

Aborda a mesma posição sobre a forma de arbitramento Fabretti (2009) e Pêgas (2007) informando duas situações: uma quando a receita bruta é conhecida e a outra quando a receita for desconhecida.

Para os casos quando a receita for conhecida o IRPJ será determinado conforme a aplicação dos percentuais utilizados no lucro presumido acrescido de 20% (vinte por cento), já para a CSLL procede-se a mesma forma de tributação do lucro presumido.

Quando a receita não for conhecida, o fisco pode utilizar as seguintes formas como percentual sobre os valores do ativo, ou sobre a folha de pagamento, e como a receita não foi conhecida caberá a autoridade tributária escolher a melhor forma de tributação.

A legislação de regência estabelece que a autoridade tributária possa fixar o lucro arbitrado por meio percentual sobre a receita bruta, esta quando conhecida, ou com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras, do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido em períodos anteriores. O arbitramento do lucro por parte das autoridades tributárias é medida fiscal extrema e não exclui a aplicação de penalidades, sendo, portanto, cumulativas ao valor

do próprio imposto que, por si, já é mais elevado. Todavia, o mesmo instituto do arbitramento também pode ser empregado pela própria pessoa jurídica, nas condições estabelecidas pela legislação de regência e, até certo ponto, constitui-se em instrumento de planejamento tributário, ou então, alternativa legal para transpor determinadas dificuldades operativas.

3.1 - Percentual Para Receita Bruta Conhecida

O Lucro Arbitrado é uma fiscalização da parte da autoridade fiscal, e consiste em coagir a pessoa jurídica ao descumprimento às disposições legais relativas do Lucro Real, determinando apuração do lucro, para tributar o imposto de renda. Isso ocorre para contribuintes de qualquer natureza jurídica, ou seja, a administração pública inicia um procedimento em que apura a ocorrência do fato gerador, segundo a legislação aplicável, calcula o montante do tributo devido, e notifica o sujeito passivo (contribuinte ou responsável) para que proceda ao pagamento do tributo no prazo estipulado por lei.

A base de cálculo é o valor sobre o qual é aplicado o percentual para apurar o tributo a se pagar. A base para o imposto de renda é determinada sobre o montante da renda ou proventos de qualquer natureza.

No art.519 do RIR/99 em caso do lucro arbitrado serão realizado mediante a aplicação dos percentuais fixados no, acrescidos de 20%, quando conhecida a receita bruta, exceto quanto para as instituições financeiras que o percentual é 45%.

Tabela 6 - Os percentuais a serem aplicados sobre a receita bruta Conhecida:

Atividades	Percentuais
Atividades em geral (RIR/1999, art. 532).	9,6%
Revenda de combustíveis	1,92%
Serviços de transporte (exceto transporte de carga)	19,2%
Serviços de transporte de cargas	9,6%
Serviços em geral (exceto serviços hospitalares)	38,4%
Serviços hospitalares	9,6%
Intermediação de negócios	38,4%
Administração, locação ou cessão de bens e direitos de qualquer natureza (inclusive imóveis).	38,4%
<i>Factoring</i>	38,4%
Bancos, instituições financeiros e assemelhados.	45%

Fonte: <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

Compreende-se no conceito de receita bruta, o produto da venda de bens, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações. Na receita bruta se inclui o ICMS (imposto sobre circulação de mercadoria e serviços), e deverão ser excluídas as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos qual o vendedor ou prestador é mero depositário (exemplo IPI – imposto de produtos industrializados). Conforme RIR/1999, art.541 e 614 do imposto apurado com base no lucro arbitrado não será permitida qualquer dedução a título de incentivo fiscal, somente poderá ser deduzido o imposto de renda pago ou retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo do imposto devido. O imposto de renda com base no lucro arbitrado é determinado por períodos de apuração trimestrais encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº. 9.430, de 1996, art. 1º; RIR/1999, art. 220 e 530).

Com isso, conforme prevista no art. 44 da lei nº. 9.430/96, se a iniciativa do arbitramento for do fisco, sobre o imposto de renda devido será aplicada à multa de ofício de 75% ou 150% , se não for apresentadas à escrituração contábil da empresa.

3.2 - Percentual Para Receita Bruta Desconhecida

O lucro arbitrado das pessoas jurídicas, quando não conhecida a receita bruta, será determinado por meio de procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (RIR/1999, art. 535):

Tabela 7 - Os percentuais a serem aplicados quando a receita bruta for Desconhecida:

Bases Alternativas	Coefficiente
- Lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais.	1,5
- Soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido.	0,04
- Valor do capital, inclusive correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade.	0,07
- Valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido.	0,05
- Valor das compras de mercadorias efetuadas no mês	0,4
- Soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.	0,4
- Soma dos valores devidos no mês a empregados	0,8
- Valor mensal do aluguel	0,9

Fonte: <http://www.receita.fazenda.gov.br>.

Podemos ainda dizer que o art. 535, do RIR/1999 estabelece que, a critério da autoridade lançadora, poderão ser adotados limites e preferências na aplicação dos percentuais, levando em consideração a atividade da empresa:

- 1- Atividade industrial - soma da folha de pagamento dos empregados, das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem.
- 2 - Atividade comercial - valor das compras.
- 3 - Atividades de prestação de serviço - soma dos valores devidos aos empregados.

3.3 - Cálculo do IRPJ - dos percentuais e dos acréscimos à base

O imposto de renda das pessoas jurídicas é calculado pela aplicação da alíquota de 15% sobre a base de cálculo (lucro arbitrado mais demais receitas e ganhos de capital).

Incide também um adicional do imposto de renda à alíquota de 10% sobre a parcela da base de cálculo (lucro arbitrado mais demais receitas e ganhos de capital) que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 pelo número de meses do período de apuração, ou seja, R\$ 60.000,00 quando o período de apuração englobar os três meses do trimestre.

Do imposto devido com base no lucro arbitrado a empresa poderá deduzir o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integraram a base de cálculo e o imposto de renda pago indevidamente em períodos anteriores. Na sistemática do lucro arbitrado é vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal, inclusive vale transporte ou PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador).

3.3.1 - Receitas – 9,6%

O lucro arbitrado resultará da aplicação de percentuais específicos sobre o valor da receita bruta trimestral.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de 01-01-1996, os referidos percentuais são:

Aplica-se a alíquota de 9,6% sobre a receita bruta auferida na revenda de mercadorias, na venda de produtos de fabricação própria, na venda de imóveis, no transporte de cargas, na atividade rural, na prestação de serviços hospitalares.

3.3.2 - Receitas – 38,4%

Aplica-se a alíquota de 38,4 % nas atividades de:

Prestação de serviços em geral, inclusive os relativos ao exercício de profissão regulamentada, exceto a de serviços hospitalares.

Intermediação de negócios.

Factoring.

Construção por empreitada, unicamente de labor ou por administração.

3.4 - Cálculo da Contribuição Social – Lucro Arbitrado

A contribuição social sobre o lucro líquido é uma contribuição fiscal instituída pelos artigos 149 e 195 da Constituição Federal e cobrada pelo Ministério da Fazenda.

As pessoas jurídicas que adotam o regime de tributação pelo lucro arbitrado recolherão a CSLL trimestralmente, onde sua base de cálculo é a soma dos seguintes valores:

12% e 32% sobre a receita bruta auferida no período, mais 100% das demais receitas operacionais e dos ganhos de capital.

Não integram a receita bruta para fins da base de cálculo do lucro arbitrado:

IPI destacado constante na NF da empresa industrial.

ICMS cobrado por substituição tributária.

Vendas canceladas.

Devoluções de vendas.

Descontos concedidos incondicionalmente.

3.4.1- Cálculo da CSLL – dos percentuais e dos acréscimos à base

Na apuração da CSLL pelo lucro arbitrado sua alíquota é de 9% sobre a base de cálculo.

Acrescenta a base de cálculo:

As receitas financeiras.

Os ganhos de capital na venda do ativo permanente.

As locações de imóveis, se não constar no objeto social da empresa.

Os juros selic.

As variações monetárias ativas.

Os descontos obtidos.

3.4.2 – Receitas 12%

Aplica-se a alíquota de 12% para as receitas das atividades comerciais, industriais e atividades imobiliárias e hospitalares.

3.4.3 – Receitas 32%

Aplica-se a alíquota de 32% para as receitas das atividades de prestação de serviços em geral, exceto serviços hospitalares e de transporte, intermediações de negócios, administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza.

3.5- Demonstrativo e Calculo – Lucro Real e Presumido

Lucro Real

Tabela 8 - Demonstrativo de Calculo 1ª Trimestre - Lucro Real

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DE EXERCÍCIO	
Período: Janeiro de 2009 a Março 2009	
Histórico	Valor
RECEITA BRUTA DE VENDA	R\$3.585.411,00
Venda de Mercadoria - Exportação	R\$ 898.626,00
Venda de Mercadoria	R\$2.686.785,00
(-) DEDUÇÕES	R\$ 48.238,00
Devolução Vendas	R\$ 36.984,00
Desconto Incondicional Concedido	R\$ 11.254,00
(-) TRIBUTOS S/VENDAS	R\$ 526.600,59
Icms s/vendas	R\$ 427.880,04
Pis s/faturamento	R\$ 1.255,80
Cofins s/faturamento	R\$ 97.464,75
(=) RECEITA LIQUIDA	R\$3.010.572,41
(-) CMV	R\$ 685.523,25
(=) LUCRO BRUTO	R\$2.325.049,16
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 170.079,03
(-) DESPESAS GERAIS DE VENDAS	R\$ 85.367,43
Fretes	R\$ 10.217,43
Bonificações Concedidas	R\$ 3.235,42
Comissão de Exportação	R\$ 26.531,32
Despesas Diversas	R\$ 44.093,46
Doações e Contribuições	R\$ 215,00
Multas de Trânsitos	R\$ 1.074,80
(-) DESPESA TRIBUTARIA	R\$ 5.235,15
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 5.235,15
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LIQUIDAS	R\$ 3.560,58
Descontos Concedidos	R\$ 1.016,67
Juros Passivos	R\$ 418,68
Varição Cambial Passiva	R\$ 2.125,23
(-) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	R\$ 2.384,95
Material de Escritório	R\$ 2.384,95
(-) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 73.530,92
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 19.750,26
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 5.526,30
Energia Elétrica	R\$ 48.254,36
(+) OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	R\$ 4.550,00
Receita de Aluguel	R\$ 4.550,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$2.159.520,13
(+/-) RECEITA/DESPESA NÃO OPERACIONAIS	R\$
(=) LUCRO CONTABIL	R\$2.159.520,13
LALUR	

(+) ADIÇÕES	R\$ 75.894,97
Despesas Diversas	R\$ 44.093,46
Doações e Contribuições	R\$ 215,00
Multas de Trânsitos	R\$ 1.074,80
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 5.235,15
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 19.750,26
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 5.526,30
LUCRO FISCAL	R\$2.235.415,10
(=) LUCRO REAL	R\$2.235.415,10
(-) PROVISÃO - IRPJ	R\$ 534.853,78
(-) PROVISÃO - CSLL	R\$ 201.187,36
(=) LUCRO LIQUIDO DO PERIODO	R\$1.499.373,97

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

Calculo do Imposto:

Lucro Real: R\$ 2.235.415,10

IRPJ

R\$ 240.000,00 x 15% = R\$ 36.000,00

R\$ 1.995.415,10 x 25% = R\$ 498.853,78

Total R\$ 534.853,78

CSLL

R\$ 2.235.415,10 x 9% = R\$ 201.187,36

Tabela 9 - Demonstrativo de Calculo 2ª Trimestre - Lucro Real

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DE EXERCÍCIO	
Período: Abril de 2009 a Junho 2009	
Histórico	Valor
RECEITA BRUTA DE VENDA	R\$3.021.691,46
Venda de Mercadoria - Exportação	R\$ 785.326,25
Venda de Mercadoria	R\$2.236.365,21
(-) DEDUÇÕES	R\$ 29.681,35
Devolução Vendas	R\$ 25.356,10
Desconto Incondicional Concedido	R\$ 4.325,25
(-) TRIBUTOS S/VENDAS	R\$ 580.163,65
Icms s/vendas	R\$ 395.253,15
Pis s/faturamento	R\$ 98.656,25
Cofins s/faturamento	R\$ 86.254,25
(=) RECEITA LIQUIDA	R\$2.411.846,46
(-) CMV	R\$ 526.352,25
(=) LUCRO BRUTO	R\$1.885.494,21
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 133.033,40
(-) DESPESAS GERAIS DE VENDAS	R\$ 63.356,32
Fretes	R\$ 8.563,32

Bonificações Concedidas	R\$ 1.253,25
Comissão de Exportação	R\$ 19.325,25
Despesas Diversas	R\$ 33.256,25
Doações e Contribuições	R\$ 958,25
Multas de Trânsitos	R\$ 0,00
(-) DESPESA TRIBUTARIA	R\$ 0,00
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 0,00
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LIQUIDAS	R\$ 3.215,86
Descontos Concedidos	R\$ 856,36
Juros Passivos	R\$ 401,25
Variação Cambial Passiva	R\$ 1.958,25
(-) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	R\$ 2.215,25
Material de Escritório	R\$ 2.215,25
(-) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 64.245,97
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 15.365,36
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 6.524,25
Energia Elétrica	R\$ 42.356,36
(+) OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	R\$ 4.550,00
Receita de Aluguel	R\$ 4.550,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$1.757.010,81
(+/-) RECEITA/DESPESA NÃO OPERACIONAIS	R\$ 0,00
(=) LUCRO CONTABIL	R\$1.757.010,81
LALUR	
(+) ADIÇÕES	R\$ 56.104,11
Despesas Diversas	R\$ 33.256,25
Doações e Contribuições	R\$ 958,25
Multas de Trânsitos	R\$ 0,00
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 0,00
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 15.365,36
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 6.524,25
LUCRO FISCAL	R\$1.813.114,92
(=) LUCRO REAL	R\$1.813.114,92
(-) PROVISÃO - IRPJ	R\$ 429.278,73
(-) PROVISÃO - CSLL	R\$ 163.180,34
(=) LUCRO LIQUIDO DO PERIODO	R\$1.220.655,85

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

Calculo do Imposto:

Lucro Real: R\$ 1.813.114,92

IRPJ

R\$ 240.000,00 x 15% = R\$ 36.000,00

R\$ 1.573.114,92 x 25% = R\$ 393.278,72

Total R\$ 429.278,73

CSLL

R\$ 1.813.114,92 x 9% = R\$ 163.180,34

Tabela 10 - Demonstrativo de Calculo 3ª Trimestre - Lucro Real

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DE EXERCÍCIO	
Período: Julho de 2009 a Setembro 2009	
Histórico	Valor
RECEITA BRUTA DE VENDA	R\$5.162.640,57
Venda de Mercadoria - Exportação	R\$1.236.786,21
Venda de Mercadoria	R\$3.925.854,36
(-) DEDUÇÕES	R\$ 39.600,50
Devolução Vendas	R\$ 24.365,25
Desconto Incondicional Concedido	R\$ 15.235,25
(-) TRIBUTOS S/VENDAS	R\$ 730.348,82
Icms s/vendas	R\$ 625.325,25
Pis s/faturamento	R\$ 2.698,32
Cofins s/faturamento	R\$ 102.325,25
(=) RECEITA LIQUIDA	R\$4.392.691,25
(-) CMV	R\$ 762.532,25
(=) LUCRO BRUTO	R\$3.630.159,00
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 158.704,74
(-) DESPESAS GERAIS DE VENDAS	R\$ 47.634,47
Fretes	R\$ 15.251,25
Bonificações Concedidas	R\$ 1.253,36
Comissão de Exportação	R\$ 15.236,25
Despesas Diversas	R\$ 15.235,25
Doações e Contribuições	R\$ 0,00
Multas de Trânsitos	R\$ 658,36
(-) DESPESA TRIBUTARIA	R\$ 2.515,36
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 2.515,36
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LIQUIDAS	R\$ 4.145,85
Descontos Concedidos	R\$ 2.016,25
Juros Passivos	R\$ 875,35
Varição Cambial Passiva	R\$ 1.254,25
(-) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	R\$ 3.254,25
Material de Escritório	R\$ 3.254,25
(-) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 101.154,81
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 40.254,25
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 8.546,36
Energia Elétrica	R\$ 52.354,20
(+) OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	R\$ 4.550,00
Receita de Aluguel	R\$ 4.550,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$3.476.004,26
(+/-) RECEITA/DESPESA NÃO OPERACIONAIS	R\$ 0,00
(=) LUCRO CONTABIL	R\$3.476.004,26
LALUR	
(+) ADIÇÕES	R\$ 67.209,58
Despesas Diversas	R\$ 15.235,25
Doações e Contribuições	R\$ 0,00

Multas de Trânsitos	R\$ 658,36
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 2.515,36
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 40.254,25
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 8.546,36
LUCRO FISCAL	R\$3.543.213,84
(=) LUCRO REAL	R\$3.543.213,84
(-) PROVISÃO - IRPJ	R\$ 861.803,46
(-) PROVISÃO - CSLL	R\$ 318.889,25
(=) LUCRO LIQUIDO DO PERIODO	R\$2.362.521,13

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

Calculo do Imposto:

Lucro Real: R\$ 3.543.213,84

IRPJ

R\$ 240.000,00 x 15% = R\$ 36.000,00

R\$ 3.303.213,84 x 25% = R\$ 825.803,46

Total R\$ 861.803,46

CSLL

R\$ 3.543.213,84 x 9% = R\$ 318.889,25

Tabela 11 - Demonstrativo de Calculo 4ª Trimestre - Lucro Real

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DE EXERCÍCIO	
Período: Outubro de 2009 a Dezembro 2009	
Histórico	Valor
RECEITA BRUTA DE VENDA	R\$6.672.983,72
Venda de Mercadoria - Exportação	R\$1.436.658,36
Venda de Mercadoria	R\$5.236.325,36
(-) DEDUÇÕES	R\$ 140.500,72
Devolução Vendas	R\$ 35.264,36
Desconto Incondicional Concedido	R\$ 105.236,36
(-) TRIBUTOS S/VENDAS	R\$ 834.237,97
Icms s/vendas	R\$ 725.256,36
Pis s/faturamento	R\$ 3.625,25
Cofins s/faturamento	R\$ 105.356,36
(=) RECEITA LIQUIDA	R\$5.698.245,03
(-) CMV	R\$ 856.665,36
(=) LUCRO BRUTO	R\$4.841.579,67
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 182.644,74
(-) DESPESAS GERAIS DE VENDAS	R\$ 99.762,05
Fretes	R\$ 22.125,25
Bonificações Concedidas	R\$ 5.235,36
Comissão de Exportação	R\$ 10.525,36
Despesas Diversas	R\$ 10.256,36

Doações e Contribuições	R\$ 50.365,36
Multas de Trânsitos	R\$ 1.254,36
(-) DESPESA TRIBUTARIA	R\$ 0,00
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 0,00
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LIQUIDAS	R\$ 5.881,25
Descontos Concedidos	R\$ 3.652,35
Juros Passivos	R\$ 974,65
Varição Cambial Passiva	R\$ 1.254,25
(-) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	R\$ 3.985,36
Material de Escritório	R\$ 3.985,36
(-) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 73.016,08
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 15.236,36
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 6.523,36
Energia Elétrica	R\$ 51.256,36
(+) OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	R\$ 4.550,00
Receita de Aluguel	R\$ 4.550,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$4.663.484,93
(+/-) RECEITA/DESPESA NÃO OPERACIONAIS	R\$ 0,00
(=) LUCRO CONTABIL	R\$4.663.484,93
LALUR	
(+) ADIÇÕES	R\$ 83.635,80
Despesas Diversas	R\$ 10.256,36
Doações e Contribuições	R\$ 50.365,36
Multas de Trânsitos	R\$ 1.254,36
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 0,00
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 15.236,36
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 6.523,36
LUCRO FISCAL	R\$4.747.120,73
(=) LUCRO REAL	R\$4.747.120,73
(-) PROVISÃO - IRPJ	R\$1.162.780,18
(-) PROVISÃO - CSLL	R\$ 427.240,87
(=) LUCRO LIQUIDO DO PERIODO	R\$3.157.099,68

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

Calculo do Imposto:

Lucro Real: R\$ 4.747.120,73

IRPJ

R\$ 240.000,00 x 15% = R\$ 36.000,00

R\$ 4.507.120,73 x 25% = R\$ 1.126.780,18

Total R\$ 1.162.780,18

CSLL

R\$ 4.747.120,73 x 9% = R\$ 427.240,87

Tabela 12 - Demonstrativo de Calculo Anual - Lucro Real

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DE EXERCÍCIO	
Período: Janeiro de 2009 a Dezembro 2009	
Histórico	Valor
RECEITA BRUTA DE VENDA	R\$18.442.726,75
Venda de Mercadoria - Exportação	R\$ 4.357.396,82
Venda de Mercadoria	R\$14.085.329,93
(-) DEDUÇÕES	R\$ 258.020,57
Devolução Vendas	R\$ 121.969,71
Desconto Incondicional Concedido	R\$ 136.050,86
(-) TRIBUTOS S/VENDAS	R\$ 2.671.351,03
Icms s/vendas	R\$ 2.173.714,80
Pis s/faturamento	R\$ 106.235,62
Cofins s/faturamento	R\$ 391.400,61
(=) RECEITA LIQUIDA	R\$15.513.355,15
(-) CMV	R\$ 2.831.073,11
(=) LUCRO BRUTO	R\$12.682.282,04
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 644.461,91
(-) DESPESAS GERAIS DE VENDAS	R\$ 296.120,27
Fretes	R\$ 56.157,25
Bonificações Concedidas	R\$ 10.977,39
Comissão de Exportação	R\$ 71.618,18
Despesas Diversas	R\$ 102.841,32
Doações e Contribuições	R\$ 51.538,61
Multas de Trânsitos	R\$ 2.987,52
(-) DESPESA TRIBUTARIA	R\$ 7.750,51
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 7.750,51
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LIQUIDAS	R\$ 16.803,54
Descontos Concedidos	R\$ 7.541,63
Juros Passivos	R\$ 2.669,93
Variação Cambial Passiva	R\$ 6.591,98
(-) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	R\$ 11.839,81
Material de Escritório	R\$ 11.839,81
(-) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 311.947,78
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 90.606,23
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 27.120,27
Energia Elétrica	R\$ 194.221,28
(+) OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	R\$ 18.200,00
Receita de Aluguel	R\$ 18.200,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$12.056.020,13
(+/-) RECEITA/DESPESA NÃO OPERACIONAIS	R\$ 0,00
(=) LUCRO CONTABIL	R\$12.056.020,13
LALUR	
(+) ADIÇÕES	R\$ 265.751,74
Despesas Diversas	R\$ 102.841,32
Doações e Contribuições	R\$ 51.538,61
Multas de Trânsitos	R\$ 2.987,52

Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 7.750,51
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 90.606,23
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 10.027,55
LUCRO FISCAL	R\$12.321.771,87
(=) LUCRO REAL	R\$12.321.771,87
(-) PROVISÃO - IRPJ	R\$2.988.716,15
(-) PROVISÃO - CSLL	R\$1.110.497,82
(=) LUCRO LIQUIDO DO EXERCICIO	R\$ 8.239.650,63

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

Lucro Presumido

Tabela 13 - Demonstrativo de Calculo 1ª Trimestre - Lucro Presumido

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DE EXERCICIO	
Período: Janeiro de 2009 a Março 2009	
Histórico	Valor
RECEITA BRUTA DE VENDA	R\$ 3.585.411,00
Venda de Mercadoria - Exportação	R\$ 898.626,00
Venda de Mercadoria	R\$ 2.686.785,00
(-) DEDUÇÕES	R\$ 48.238,00
Devolução Vendas	R\$ 36.984,00
Desconto Incondicional Concedido	R\$ 11.254,00
(-) TRIBUTOS S/VENDAS	R\$ 526.600,59
Icms s/vendas	R\$ 427.880,04
Pis s/faturamento	R\$ 1.255,80
Cofins s/faturamento	R\$ 97.464,75
(=) RECEITA LIQUIDA	R\$ 3.010.572,41
(-) CMV	R\$ 685.523,25
(=) LUCRO BRUTO	R\$ 2.325.049,16
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 170.079,03
(-) DESPESAS GERAIS DE VENDAS	R\$ 85.367,43
Fretes	R\$ 10.217,43
Bonificações Concedidas	R\$ 3.235,42
Comissão de Exportação	R\$ 26.531,32
Despesas Diversas	R\$ 44.093,46
Doações e Contribuições	R\$ 215,00
Multas de Trânsitos	R\$ 1.074,80
(-) DESPESA TRIBUTARIA	R\$ 5.235,15
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 5.235,15
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LIQUIDAS	R\$ 3.560,58
Descontos Concedidos	R\$ 1.016,67
Juros Passivos	R\$ 418,68
Variação Cambial Passiva	R\$ 2.125,23
(-) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	R\$ 2.384,95
Material de Escritório	R\$ 2.384,95
(-) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 73.530,92

Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 19.750,26
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 5.526,30
Energia Elétrica	R\$ 48.254,36
(+) OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	R\$ 4.550,00
Receita de Aluguel	R\$ 4.550,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$ 2.159.520,13
(+/-) RECEITA/DESPESA NÃO OPERACIONAIS	R\$ 0,00
(=) LUCRO REAL	R\$ 2.159.520,13
(-) PROVISÃO - IRPJ	R\$ 48.845,72
(-) PROVISÃO - CSLL	R\$ 39.131,94
(=) LUCRO LIQUIDO DO PERIODO	R\$ 2.071.542,47

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

Calculo do Imposto:

Lucro Presumido: R\$ 3.585.411,00

IRPJ

R\$ 3.585.411,00 x 8% = Base de Calculo. R\$ 286.832,88

Receita de Aluguel R\$ 4.550,00

Total R\$ 291.382,88

R\$ 240.000,00 x 15% = R\$ 36.000,00

R\$ 51.382,88 x 25% = R\$ 12.845,72

Total R\$ 48.845,72

CSLL

R\$ 3.585.411,00 x 12% = Base de Calculo. R\$ 430.249,32

Receita de Aluguel R\$ 4.550,00

Total R\$ 434.799,32

R\$ 434.799,32 x 9% = R\$ 39.131,94

Total R\$ 39.131,94

Tabela 14 - Demonstrativo de Calculo 2ª Trimestre - Lucro Presumido

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DE EXERCÍCIO	
Período: Abril de 2009 a Junho 2009	
Histórico	Valor
RECEITA BRUTA DE VENDA	R\$ 3.021.691,46
Venda de Mercadoria - Exportação	R\$ 785.326,25
Venda de Mercadoria	R\$ 2.236.365,21
(-) DEDUÇÕES	R\$ 29.681,35
Devolução Vendas	R\$ 25.356,10
Desconto Incondicional Concedido	R\$ 4.325,25
(-) TRIBUTOS S/VENDAS	R\$ 580.163,65
Icms s/vendas	R\$ 395.253,15

Pis s/faturamento	R\$ 98.656,25
Cofins s/faturamento	R\$ 86.254,25
(=) RECEITA LIQUIDA	R\$ 2.411.846,46
(-) CMV	R\$ 526.352,25
(=) LUCRO BRUTO	R\$ 1.885.494,21
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 133.033,40
(-) DESPESAS GERAIS DE VENDAS	R\$ 63.356,32
Fretes	R\$ 8.563,32
Bonificações Concedidas	R\$ 1.253,25
Comissão de Exportação	R\$ 19.325,25
Despesas Diversas	R\$ 33.256,25
Doações e Contribuições	R\$ 958,25
Multas de Trânsitos	R\$ 0,00
(-) DESPESA TRIBUTARIA	R\$ 0,00
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 0,00
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LIQUIDAS	R\$ 3.215,86
Descontos Concedidos	R\$ 856,36
Juros Passivos	R\$ 401,25
Variação Cambial Passiva	R\$ 1.958,25
(-) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	R\$ 2.215,25
Material de Escritório	R\$ 2.215,25
(-) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 64.245,97
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 15.365,36
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 6.524,25
Energia Elétrica	R\$ 2.356,36
(+) OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	R\$ 4.550,00
Receita de Aluguel	R\$ 4.550,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$ 1.757.010,81
(+/-) RECEITA/DESPESA NÃO OPERACIONAIS	R\$ 0,00
(=) LUCRO REAL	R\$ 1.757.010,81
(-) PROVISÃO - IRPJ	R\$ 37.571,33
(-) PROVISÃO - CSLL	R\$ 33.043,77
(=) LUCRO LIQUIDO DO PERIODO	R\$ 1.686.395,71

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

Calculo do Imposto:

Lucro Presumido: R\$ 3.021.691,46

IRPJ

R\$ 3.021.691,46 x 8% = Base de Calculo. R\$ 241.735,32

Receita de Aluguel R\$ 4.550,00

Total R\$ 246.285,32

R\$ 240.000,00 x 15% = R\$ 36.000,00

R\$ 6.285,32 x 25% = R\$ 1.571,33

Total R\$ 37.571,33

CSLL

R\$ 3.021.691,46 x 12% = Base de Calculo. R\$ 362.602,98

Receita de Aluguel R\$ 4.550,00

Total R\$ 367.152,98

R\$ 367.152,98 x 9% = R\$ 33.043,77**Total** R\$ 33.043,77

Tabela 15 - Demonstrativo de Calculo 3ª Trimestre - Lucro Presumido

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DE EXERCÍCIO	
Período: Julho de 2009 a Setembro 2009	
Histórico	Valor
RECEITA BRUTA DE VENDA	R\$ 5.162.640,57
Venda de Mercadoria - Exportação	R\$ 1.236.786,21
Venda de Mercadoria	R\$ 3.925.854,36
(-) DEDUÇÕES	R\$ 39.600,50
Devolução Vendas	R\$ 24.365,25
Desconto Incondicional Concedido	R\$ 15.235,25
(-) TRIBUTOS S/VENDAS	R\$ 730.348,82
Icms s/vendas	R\$ 625.325,25
Pis s/faturamento	R\$ 2.698,32
Cofins s/faturamento	R\$ 102.325,25
(=) RECEITA LIQUIDA	R\$ 4.392.691,25
(-) CMV	R\$ 762.532,25
(=) LUCRO BRUTO	R\$ 3.630.159,00
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 158.704,74
(-) DESPESAS GERAIS DE VENDAS	R\$ 47.634,47
Fretes	R\$ 15.251,25
Bonificações Concedidas	R\$ 1.253,36
Comissão de Exportação	R\$ 15.236,25
Despesas Diversas	R\$ 15.235,25
Doações e Contribuições	R\$ 0,00
Multas de Trânsitos	R\$ 658,36
(-) DESPESA TRIBUTARIA	R\$ 2.515,36
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 2.515,36
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LIQUIDAS	R\$ 4.145,85
Descontos Concedidos	R\$ 2.016,25
Juros Passivos	R\$ 875,35
Varição Cambial Passiva	R\$ 1.254,25
(-) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	R\$ 3.254,25
Material de Escritório	R\$ 3.254,25
(-) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 101.154,81
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 40.254,25
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 8.546,36
Energia Elétrica	R\$ 52.354,20
(+) OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	R\$ 4.550,00

Receita de Aluguel	R\$ 4.550,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$ 3.476.004,26
(+/-) RECEITA/DESPESA NÃO OPERACIONAIS	R\$ 0,00
LUCRO FISCAL	R\$ 3.476.004,26
(=) LUCRO REAL	R\$ 3.476.004,26
(-) PROVISÃO - IRPJ	R\$ 80.390,31
(-) PROVISÃO - CSLL	R\$ 56.166,02
(=) LUCRO LIQUIDO DO PERIODO	R\$ 3.339.447,93

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

Calculo do Imposto:

Lucro Presumido: R\$ 5.162.640,57

IRPJ

R\$ 5.162.640,57 x 8% = Base de Calculo. R\$ 413.011,25

Receita de Aluguel	<u>R\$ 4.550,00</u>
Total	R\$ 417.561,25

R\$ 240.000,00 x 15% = R\$ 36.000,00

R\$ 177.561,25 x 25 % = R\$ 44.390,31

Total	R\$ 80.390,31
-------	---------------

CSLL

R\$ 5.162.640,57 x 12% = Base de Calculo. R\$ 619.516,87

Receita de Aluguel	<u>R\$ 4.550,00</u>
Total	R\$ 624.066,87

R\$ 624.066,87 x 9% = R\$ 56.166,02

Total	R\$ 56.166,02
--------------	----------------------

Tabela 16 - Demonstrativo de Calculo 4ª Trimestre - Lucro Presumido

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DE EXERCICIO	
Período: Outubro de 2009 a Dezembro 2009	
Histórico	Valor
RECEITA BRUTA DE VENDA	R\$ 6.672.983,72
Venda de Mercadoria - Exportação	R\$ 1.436.658,36
Venda de Mercadoria	R\$ 5.236.325,36
(-) DEDUÇÕES	R\$ 140.500,72
Devolução Vendas	R\$ 35.264,36
Desconto Incondicional Concedido	R\$ 105.236,36
(-) TRIBUTOS S/VENDAS	R\$ 834.237,97
Icms s/vendas	R\$ 725.256,36
Pis s/faturamento	R\$ 3.625,25
Cofins s/faturamento	R\$ 105.356,36
(=) RECEITA LIQUIDA	R\$ 5.698.245,03
(-) CMV	R\$ 856.665,36

(=) LUCRO BRUTO	R\$ 4.841.579,67
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 182.644,74
(-) DESPESAS GERAIS DE VENDAS	R\$ 99.762,05
Fretes	R\$ 22.125,25
Bonificações Concedidas	R\$ 5.235,36
Comissão de Exportação	R\$ 10.525,36
Despesas Diversas	R\$ 10.256,36
Doações e Contribuições	R\$ 50.365,36
Multas de Trânsitos	R\$ 1.254,36
(-) DESPESA TRIBUTARIA	R\$ 0,00
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 0,00
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LIQUIDAS	R\$ 5.881,25
Descontos Concedidos	R\$ 3.652,35
Juros Passivos	R\$ 974,65
Varição Cambial Passiva	R\$ 1.254,25
(-) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	R\$ 3.985,36
Material de Escritório	R\$ 3.985,36
(-) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 73.016,08
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 15.236,36
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 6.523,36
Energia Elétrica	R\$ 51.256,36
(+) OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	R\$ 4.550,00
Receita de Aluguel	R\$ 4.550,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$ 4.663.484,93
(+/-) RECEITA/DESPESA NÃO OPERACIONAIS	R\$ 0,00
(=) LUCRO REAL	R\$ 4.663.484,93
(-) PROVISÃO - IRPJ	R\$ 110.597,16
(-) PROVISÃO - CSLL	R\$ 72.477,72
(=) LUCRO LIQUIDO DO PERÍDO	R\$ 4.480.410,05

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

Calculo do Imposto:

Lucro Presumido: R\$ 6.672.983,72

IRPJ

R\$ 6.672.983,72 x 8% = Base de Calculo. R\$ 533.838,70

Receita de Aluguel R\$ 4.550,00

Total R\$ 538.388,70

R\$ 240.000,00 x 15% = R\$ 36.000,00

R\$ 298.388,70 x 25 % = R\$ 74.597,18

Total R\$ 110.597,16

CSLL

R\$ 6.672.983,72 x 12% = Base de Calculo. R\$ 800.758,05

Receita de Aluguel R\$ 4.550,00

Total R\$ 805.308,05

R\$ 805.758,05 x 9% = R\$ 72.477,72
Total R\$ 72.477,72

Tabela 17 - Demonstrativo de Calculo Anual - Lucro Presumido

DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DE EXERCÍCIO	
Período: Janeiro de 2009 a Dezembro 2009	
Histórico	Valor
RECEITA BRUTA DE VENDA	R\$18.442.726,75
Venda de Mercadoria - Exportação	R\$ 4.357.396,82
Venda de Mercadoria	R\$14.085.329,93
(-) DEDUÇÕES	R\$ 258.020,57
Devolução Vendas	R\$ 121.969,71
Desconto Incondicional Concedido	R\$ 136.050,86
(-) TRIBUTOS S/VENDAS	R\$ 2.671.351,03
Icms s/vendas	R\$ 2.173.714,80
Pis s/faturamento	R\$ 106.235,62
Cofins s/faturamento	R\$ 391.400,61
(=) RECEITA LIQUIDA	R\$15.513.355,15
(-) CMV	R\$ 2.831.073,11
(=) LUCRO BRUTO	R\$12.682.282,04
(-) DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 644.461,91
(-) DESPESAS GERAIS DE VENDAS	R\$ 296.120,27
Fretes	R\$ 56.157,25
Bonificações Concedidas	R\$ 10.977,39
Comissão de Exportação	R\$ 71.618,18
Despesas Diversas	R\$ 102.841,32
Doações e Contribuições	R\$ 51.538,61
Multas de Trânsitos	R\$ 2.987,52
(-) DESPESA TRIBUTARIA	R\$ 7.750,51
Multas Fiscais - Pagamentos em Atrasos	R\$ 7.750,51
(-) DESPESAS FINANCEIRAS LIQUIDAS	R\$ 16.803,54
Descontos Concedidos	R\$ 7.541,63
Juros Passivos	R\$ 2.669,93
Variação Cambial Passiva	R\$ 6.591,98
(-) DESPESAS GERAIS E ADMINISTRATIVAS	R\$ 11.839,81
Material de Escritório	R\$ 11.839,81
(-) OUTRAS DESPESAS OPERACIONAIS	R\$ 311.947,78
Despesas de Viagens - Diretoria	R\$ 90.606,23
Combustível e Lubrificante - Diretoria	R\$ 27.120,27
Energia Elétrica	R\$ 194.221,28
(+) OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS	R\$ 18.200,00
Receita de Aluguel	R\$ 18.200,00
(=) LUCRO OPERACIONAL	R\$12.056.020,13
(+/-) RECEITA/DESPESA NÃO OPERACIONAIS	R\$ 0,00
(=) LUCRO REAL	R\$12.056.020,13

(-) PROVISÃO - IRPJ	R\$ 277.404,52
(-) PROVISÃO - CSLL	R\$ 200.819,45
(=) LUCRO LIQUIDO DO EXERCICIO	R\$11.577.796,16

Fonte: Dados Fictícios Fornecido pelo Orientador.

3.5.1 – Apresentação de Resultados e análises

Através das DRE estabelecidas anteriormente é fácil notar os resultados encontrados.

No 1º trimestre o valor de IR a recolher pelo lucro real é de R\$ 534.853,78 e a Contribuição Social de R\$ 201.187,36 já pelo Lucro presumido existe uma diferença de valor muito significativo, com um IR a recolher de R\$ 48.845,72 e Contribuição Social de R\$ 39.131,94.

Para o 2º trimestre o valor de IR a recolher pelo lucro real é de R\$ 429.278,73 e a Contribuição Social de R\$ 163.180,34 já pelo lucro presumido existe uma diferença de valor muito significativo, com o um IR a recolher de R\$ 37.571,33 e Contribuição Social de R\$ 33.043,77.

Para o 3º trimestre o valor de IR a recolher pelo lucro real é de R\$ 861.803,46 e a Contribuição Social de R\$ 318.889,25 já pelo lucro presumido existe uma diferença de valor muito significativo, com o um IR a recolher de R\$ 80.390,31 e Contribuição Social de R\$ 56.166,02.

Para o 4º trimestre o valor de IR a recolher pelo lucro real é de R\$ 1.162.780,18 e a Contribuição Social de R\$ 427.240,87 já pelo lucro presumido existe uma diferença de valor muito significativo, com o um IR a recolher de R\$ 110.597,16 e Contribuição Social de R\$ 72.477,72.

Na provisão anual é possível ter uma melhor visualização da diferenças encontradas. Encontrou-se o valor de IR a recolher pelo lucro real de R\$ 2.988.716,15 e a Contribuição Social de R\$ 1.110.497,82 já pelo lucro presumido os valores mudam drasticamente com um IR de R\$ 277.404,52 e Contribuição Social de R\$ 200.819,45.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através dos demonstrativos de cálculos é nítido que existe uma diferença bastante expressiva nos valores achados para o recolhimento de Imposto de Renda e Contribuição Social. Este trabalho alcançou o seu objetivo de demonstrar que existe diferença entre os regimes de tributação a ser adotado pela empresa. Fazendo uma breve análise, podemos chegar à conclusão que o valor de Imposto de Renda e Contribuição Social apurada pelo lucro real, é muito maior do que a do lucro presumido.

Enfim, toda empresa tem que fazer uma profunda análise de qual é o melhor método de apuração do IRPJ e CSLL para saber qual é a melhor opção dos regimes de tributação federal existente, essa idéia tem que ser anexada à cultura organizacional da empresa, para que a empresa possa reduzir custos com Imposto de Renda e Contribuição Social sem burlar a lei.

É facilmente identificado que no caso desses demonstrativos a melhor opção foi o regime de lucro presumido, portanto se todas as empresas por meios de seus diretores e contador se conscientizassem que através de um bom planejamento tributário poderá economizar um valor expressivo de impostos sem se preocupar em burlar as leis existentes para a apuração do Imposto de Renda e Contribuição Social.

A função do contador é procurar sempre a melhor opção a ser realizada na empresa independente do trabalho que isso possa gerar, pois, no caso da mudança do regime de lucro presumido para lucro real, o contador passa a ter mais trabalho, pois a forma de regime de lucro real exige que seja feito a contabilidade mensalmente, e sem a participação mútua entre os empresários e contador a empresa se torna muito onerosa.

É importante ressaltar que cada empresa é um caso diferente a ser estudado, não podendo tomar este estudo como regra geral para todas as outras empresas.

REFERENCIAS

AGUIAR, F.; VICECONTI, P. E.; NEVES, S. D. **Curso Prático de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e Tributos Conexos 2009**. 14. ed. São Paulo: Frase,2009

BRASIL. Lei n.11.638, de 28 de dezembro de 2007. Altera e revoga dispositivos da Lei 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei 6.385, de 7 de dezembro de 1976 e estendem as sociedades de grande porte disposições relativas a elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Publicada no DOU de 28.12.2007

BRASIL. Lei 11.941, de 27 de maio de 2009. Altera a legislação tributaria federal relativa ao parcelamento ordinário de débitos tributários; concede remissão nos casos em que se especifica; institui regime tributário de transição. Publicada em 28.05.2009

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR economia de impostos e racionalização de procedimentos fiscais**. São Paulo: Atlas, 2004.

FABRETTI, Laúdio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 11ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das Empresas: interpretação e prática**. 30º ed. IR Publicações, 2005.

MOREIRA, André Mendes. **Elisão e Evasão Fiscal, Limites ao planejamento tributário**. Revista da Associação Brasileira de Direito Tributário. Belo Horizonte. Vol.21,2003.

MARION, José Carlos: **Contabilidade Básica**. 10ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 5ª edição, Rio de Janeiro: Freitas Bastos Editora, 2007.

TEIXEIRA, Paulo Henrique. **Como calcular o IRPJ Lucro Presumido e Lucro Arbitrado**. Distribuição Portal Tributário Editora e Maph Editora. Disponível em www.maph.com.br/downloads.php Acesso em 16 de Setembro de 2010.