

**UNIVERSIDADE LUTERANA DO BRASIL  
CAMPUS GUAÍBA**



**Aline Arendt**

**Betânia Souza**

**César Passos**

**Karine Costa**

**Leonardo w. Galdino**

**Litiele Cardoso**

**Luana Campos**

**Roberto Peixoto**

**Mayara Tavares**

**LUCRO REAL E LUCRO PRESUMIDO**

Guaíba

2015-2

## **RESUMO**

O objetivo deste trabalho é desenvolver uma breve contextualização sobre as contribuições e os impostos federais, PIS, COFINS, IRPF e CSLL. Mostrando duas formas de tributação, que são o Lucro Presumido e Lucro Real, abordando os seus conceitos, quais os seguimentos de empresas que estão aptas a qual regime de tributação, as alíquotas, deduções e exclusões. Apresentar uma análise entre os dois modelos de tributação mostrando em qual desses regimes a empresa terá menor carga tributária

Palavras-chave: Lucro Presumido, Lucro Real, PIS, COFINS, IRPJ, CSLL.

## **INTRODUÇÃO**

Este trabalho tem por finalidade mostrar as formas de tributação pelo Lucro Real e Lucro Presumido, e todas as suas particularidades a fim de dar um total entendimento nas duas formas e aplica-las em um estudo fictício para que possa ser evidenciadas em quais determinadas situações a forma de tributação será mais vantajosa.

## **1 Forma de apuração da base de cálculo do IRPJ e CSSL.**

A partir do ano-calendário de 1997, o imposto de renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido, ou arbitrado, 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, observada a legislação vigente, com as alterações desta Lei.

- a) nos casos de incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento, observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;
- b) na extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação, a apuração da base de cálculo e do imposto devido será efetuada na data desse evento (BRASIL, 2015, on line).

A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado e pelas demais empresas dispensadas de escrituração contábil, corresponderá à soma dos valores:

- a) de que trata o art. 20 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995;
- b) 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 inciso anterior e demais valores determinados nesta Lei, auferidos naquele mesmo período (BRASIL, 2015, on line).

A base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal ou trimestral a que se referem os arts. 2o, 25 e 27 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, corresponderá a 12% (doze por cento) sobre a receita bruta definida pelo art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, auferida no período, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o inciso III do § 1o do art. 15, cujo percentual corresponderá a 32% (trinta e dois por cento) (BRASIL, 2015, on line).

## **1.1 Percentuais aplicáveis sobre a receita bruta.**

A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei no 1.598, de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995.

Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

- a) um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
- b) dezesseis por cento:
  - a. para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo; b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;
- c) trinta e dois por cento, para as atividades de:
  - a. prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA; intermediação de negócios; c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring). e) prestação de serviços de construção, recuperação, reforma,

ampliação ou melhoramento de infraestrutura vinculados a contrato de concessão de serviço público ( BRASIL, 1995, on line).

### **1.2 – Conceito de Receita Bruta e exclusões.**

“A receita bruta compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia, excluído as vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente do comprador ou contratante, e dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.” (BRASIL, 2015, on line).

Segundo Brasil (2015, on line) exclui-se da base de cálculo das contribuições à receita bruta:

- a) de exportações;
- b) de corrente de transporte internacional de carga.

### **1.3 - Determinação do IRPJ e da CSLL**

Conforme Portal Tributário são contribuintes do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ):

- I – as pessoas jurídicas;
- II – as empresas individuais.

As disposições tributárias do IR aplicam-se a todas as firmas e sociedades, registradas ou não.

As Pessoas Jurídicas, por opção ou por determinação legal, são tributadas por uma das seguintes formas:

- a) Simples.
- b) Lucro Presumido.
- c) Lucro Real.
- d) Lucro Arbitrado.

Estão sujeitas ao pagamento da CSLL as pessoas jurídicas e as pessoas físicas a elas equiparadas, domiciliadas no País. A alíquota da CSLL é de 9% (nove por cento) para as pessoas jurídicas em geral, e de 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas consideradas instituições financeiras, de seguros

privados e de capitalização. A apuração da CSLL deve acompanhar a forma de tributação do lucro adotada para o IRPJ.

Aplicam-se à CSLL no \_\_\_\_\_ que couberem, \_\_\_\_\_ as disposições da legislação do imposto sobre a renda referentes à administração, ao lançamento, à consulta, à cobrança, às penalidades, às garantias e ao processo administrativo, mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação da referida contribuição (Lei nº 7.689, de 1988, art. 6º, e Lei nº 8.981, de 1995, art. 57).

**Atenção:**

1) As entidades sem fins lucrativos de que trata o inciso I do art. 12 do Decreto nº 3.048, de 06 de maio de 1999, que não se enquadrem na imunidade ou isenção da Lei nº 9.532, de 1997, devem apurar a base de cálculo e a CSLL devida nos termos da legislação comercial e fiscal.

2) As associações de poupança e empréstimo estão isentas do imposto sobre a renda, mas são contribuintes da contribuição social sobre o lucro líquido.

3) São isentas da CSLL as entidades fechadas de previdência complementar, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2002.

4) As entidades sujeitas à CSLL deverão ajustar o resultado do período com as adições determinadas e exclusões admitidas, conforme legislação vigente, para fins de determinação da base de cálculo da contribuição.

5) As entidades sujeitas a planificação contábil própria apuram a CSLL de acordo com essa planificação.

**1.3.1 - Alíquotas**

A partir de 1º de maio de 2008, a alíquota da CSLL é de (Lei nº 11.727, de 2008, art. 17):

I - 15% (quinze por cento), no caso das pessoas jurídicas de seguros privados, das de capitalização e das referidas nos incisos I a VII, IX e X do § 1º do art. 1º da Lei Complementar nº 105, de 10 de janeiro de 2001; e.

II - 9% (nove por cento), no caso das demais pessoas jurídicas.

pessoa jurídica, seja comercial ou civil o seu objeto, pagará o imposto à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, apurado de conformidade com o Regulamento.

O disposto neste item aplica-se, inclusive, à pessoa jurídica que explore atividade rural.

### **1.3.2 - Adicional de IRPJ**

A parcela do lucro real que exceder ao valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, se sujeita à incidência de adicional de imposto à alíquota de 10% (dez por cento).

O adicional aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação.

O disposto neste item aplica-se, igualmente, à pessoa jurídica que explore atividade rural.

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

### **1.3.3 - Deduções do imposto de renda devido**

Conforme a Lei 9430 as deduções do imposto devido se dão das seguintes formas:

- 1º À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder.
- § 4º Nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação, o imposto devido deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, não se lhes aplicando a opção prevista no § 1º.
- § 4º Do imposto devido correspondente a lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior não será admitida qualquer destinação ou dedução a título de incentivo fiscal.

- § 2º A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção de que trata este artigo com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade.
- Art. 67. Fica dispensada a retenção de imposto de renda, de valor igual ou inferior a R\$ 10,00 (dez reais), incidente na fonte sobre rendimentos que devam integrar a base de cálculo do imposto devido na declaração de ajuste anual.

## **1.4 – Pagamento do Imposto**

### **1.4.1 – Local de pagamento**

Imposto é um tributo pago por pessoa física ou jurídica para o governo. Ele tem como principal finalidade, custear os serviços públicos mantidos pelo Estado. Os contribuintes deverão pagar o imposto de renda da pessoa jurídica em qualquer banco integrante da rede arrecadadora de impostos.

### **1.4.2 – Documento a Utilizar**

O pagamento deve ser feito mediante a utilização do Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF´S-Documento para pagar o imposto). A impressão do DARF pode ser feita no próprio programa de declaração do Imposto de Renda. No entanto, para as demais cotas, o contribuinte pode imprimir o DARF no **site** (<http://www.receita.fazenda.gov.br/pagamentos/darf/sicalc.htm>) da Receita.

### **1.4.3 – Prazo para Pagamento**

Tratando-se do imposto de renda baseando-se no lucro presumido tem apuração de forma trimestral, sendo de mesmo valor e sucessivas, com vencimento no último dia útil dos trimestres subsequente. As datas para o pagamento do imposto são 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro do ano decorrente.

Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$1.000,00 (um mil reais) e o imposto de valor inferior a R\$2.000,00 (dois mil reais) será pago em quota única.

As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do segundo mês

subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.

Os Tributos Federais, no Brasil, constituem-se numa gama extensa de tributos arrecadados pela União, previstos pela Constituição Federal, entre os quais: Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Imposto sobre a Exportação (IE), Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), Imposto sobre Operações de Crédito (IOF), Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR - pessoa física e jurídica), IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), Programa de Integração Social (PIS). Além de taxas, contribuições de intervenção e outros tributos (assim considerados), como o FGTS e as demais contribuições previdenciárias.

#### **1.4.4 – Imposto de Valor Inferior a R\$ 10,00**

Não há uma dispensa de recolhimento de imposto de renda e sim uma prorrogação do momento de seu recolhimento, pois, tendo em vista ser vedada a utilização de DARF para pagamento de imposto de valor inferior a R\$10,00 (dez reais), o valor apurado como devido que for inferior a essa quantia não deve ser recolhido no respectivo prazo; entretanto, deve ser adicionado ao imposto de mesmo código, correspondente a recolhimentos de períodos subsequentes, até que o total acumulado seja igual ou superior a R\$10,00 (dez reais), quando, então, deve ser pago ou recolhido no prazo estabelecido na legislação para esse último período de apuração (Lei n<sup>o</sup> 9.430, de 1996, art. 68, § 1<sup>o</sup>).

#### **1.5 – Obrigações Acessórias**

A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei 8.981/1995, artigo 45):

1. Livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária, ou escrituração contábil nos termos da legislação comercial;
2. Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário;

3. 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.

### **1.6 – Apuração com Base no Regime de Caixa – Regras a Observar**

É consabido que o Lucro Presumido, segundo a legislação de regência, pode ser determinado com base no regime de caixa ou de competência, ao talante do contribuinte; ocorre que a opção por uma dessas alternativas pode trazer, por consequência, em situações idênticas, resultados diferentes no quantum apurado do lucro. Igualmente, quando o valor distribuído é o encontrado na escrituração contábil, mesmo sendo superior ao valor apurado com base nas regras fiscais, não incide tributos nessa distribuição.

### **1.7 – Lucros Distribuídos**

Os Lucros Distribuídos de Anos-calendário de 1993 a 1995 serão tributados na fonte e na declaração de rendimentos dos beneficiários, os lucros efetivamente pagos aos sócios ou titular de empresa individual, e escriturados nos livros de escrituração contábil ou no Livro Caixa, que ultrapassarem a base de cálculo do imposto, deduzida do imposto de renda correspondente. O lucro sujeito à tributação corresponderá à parcela que exceder ao montante do lucro proporcional à participação do sócio, acionista ou titular de empresa individual, no capital social, ou no resultado, se houver previsão contratual (Lei nº 8.541, de 1992, art. 20; RIR/1999, art. 665; Lei nº 8.981, de 1995, art. 46; e ADN COSIT nº 16, de 1994).

Caberá à pessoa jurídica manter controle do lucro a distribuir, em demonstrativos específicos ou em conta especial do patrimônio líquido, quando for o caso, de forma a poder comprovar a natureza, o saldo a distribuir e os valores efetivamente distribuídos.

Para efeito da incidência do imposto de renda na fonte, o excesso será tributado mediante aplicação da tabela progressiva vigente no mês do pagamento dos lucros. Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pela pessoa jurídica tributada

com base no lucro presumido, não estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integrarão a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10).

O valor do lucro presumido (base de cálculo do imposto), diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica – IRPJ, inclusive adicional, quando devido, da contribuição social sobre o lucro líquido – CSLL, da contribuição para financiamento da seguridade social – COFINS e das contribuições para o PIS/PASEP (ADN COSIT nº 4, de 29 de janeiro de 1996); ou a parcela dos lucros e dividendos excedentes ao valor determinado na alínea "a", desde que a pessoa jurídica demonstre através de escrituração contábil feita em observância à lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as normas para apuração do lucro presumido.

A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular da pessoa jurídica, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período de apuração não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração contábil, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita à incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

## **2. LUCRO PRESUMIDO**

### **2.1 Quem pode optar**

Segundo o artigo 7º da lei nº 12814 de 16 de Maio de 2013 o caput do artigo 13 e passa a vigorar com a seguinte redação (BRASIL, 2013)

A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (BRASIL, 1998, on line).

Segundo a Secretaria da Receita Federal podem optar pelo lucro presumido pessoas jurídicas que:

a) no ano-calendário anterior tiverem receita bruta total que, acrescida das demais receitas e dos ganhos de capital, não seja superior a R\$ 24.000.000,00, (RIR/99, art. 516). Para os fatos geradores ocorridos nos anos de 1996 e 1997, o limite era de R\$ 12.000.000,00 (Decreto n.º 3.000, de 26 de março de 1999)

b) que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica.

c) as demais pessoas jurídicas que não se enquadrem nas condições a que se referem o item "a" anterior, observado o limite de receita bruta, poderão, a partir de 1.º/1/99, exercer a opção pela sistemática do lucro presumido, inclusive: 1) as sociedades civis de profissão regulamentada; 2) as pessoas jurídicas que explorem atividade rural; 3) as sociedades por ações, de capital aberto; 4) as empresas que se dediquem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras da construção civil; 5) as empresas que tenham sócio ou acionista residente ou domiciliado no exterior; 6) as empresas constituídas sob qualquer forma societária, de cujo capital participem entidades da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal; 7) que sejam filiais, sucursais, agências ou representações, no país, de pessoas jurídicas com sede no exterior; 8) as empresas que vendam bens importados, qualquer que seja o valor da receita auferida com a venda desses produtos; 9) as corretoras de seguro, por serem consideradas empresas de intermediação de negócios (BRASIL, 2015)

## **2.2 Pessoas jurídicas que não podem optar pelo lucro presumido**

São aquelas pessoas que conforme o artigo 14 da lei nº 9.718, de 27 de Novembro de 1998 estão obrigadas à apuração do lucro real, as quais:

- a) cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;
- b) cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário,

- sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- c) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
  - d) que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
  - e) que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;
  - f) que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).
  - g) VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (Incluído pela Lei nº 12.249, de 2010) (BRASIL, 1998).

### **2.3 Como posso fazer a opção pelo lucro presumido**

“A opção pelo regime de tributação com base no Lucro Presumido será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário (SEBRAE, 2015, on line)”.

## **3 LUCRO REAL**

Lucro Real é o Lucro Líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária. É determinado com base na escrituração que contribuinte mantém de acordo com as leis fiscais e comerciais e ser demonstrado no livro LALUR.

LALUR é o livro de escrituração fiscal, onde são efetuados os cálculos extra contábeis, ajustando o Resultado do Exercício antes do Imposto de Renda, para identificar a base de cálculo (RIBEIRO, OSNI 1999).

### **3.1 - Pessoas Jurídicas Obrigadas à Apuração do Lucro Real**

Conforme Lei n. 9.718, de 1998, art. 14 e artigo 246 do RIR/1999 estão obrigados à apuração do lucro Real as pessoas jurídicas que compõe os itens relacionados abaixo: (OSNI, MAURO 2014):

- Receita total do calendário anterior sendo superior a R\$48.000.00,00, ou proporcional ao número de meses do período, nos casos inferiores a doze meses.
- Que tenham atividades de bancos comerciais, de investimento, desenvolvimento; sociedades de crédito, financiamento, investimento, crédito imobiliário, corretoras de títulos; valores imobiliários e câmbio; distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta.
- Caso tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capitais originários do exterior.
- Que possuam autorização pela legislação tributária para usufruir de benefícios fiscais relacionados à isenção ou redução do imposto.
- Que efetuam pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do RIR/1999, art. 222.
- Que desempenhem atividade de factoring.
- Que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

O período de apuração se dá após a constituição da pessoa jurídica que será compreenderá o prazo desde o início do funcionamento até o último dia do respectivo trimestre.

#### **Formas de tributação (OSNI, MAURO 2014):**

**Apuração Trimestral:** Baseada no Lucro Real apurado ao fim de cada trimestre.

**Apuração Anual:** Apuração do Lucro Real em 31 de dezembro de cada ano calendário.

**Apuração Estimativa:** São recolhimentos mensais por estimativa, as bases de cálculo neste caso são estimadas.

### **3.2 - Imposto De Renda Pessoa Jurídica**

Recolhimento do Imposto de Renda e da CSLL: Devem ser pagos trimestralmente em cota única até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período apurado. Podendo ser pago também em até três cotas mensais, iguais e sucessivas, tendo vencimento no último dia útil dos três meses subsequentes ao do período encerrado correspondente.

O valor mínimo que pode ser apresentado as cotas é R\$ 1.000,00 (um mil reais), e quando o imposto for inferior a R\$2.000,00 (dois mil reais) deverá ser pago em cota única até o último dia útil do mês subsequente ao período encerrado.

Será acrescido nas cotas do IR e CSLL juros Selic, que são calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período apurado e até o último dia do mês anterior ao do pagamento que corresponde a 1% no mês do pagamento.

O adicional do IR deverá ser pago junto com o imposto apurado mediante a aplicação da alíquota de 10% e recolhido integralmente como receita da União, qualquer dedução não é permitida (RIBEIRO, OSNI 1999).

#### **3.2.1 BASE DE CÁLCULO (OSNI, MAURO 2014):**

**Opção pela tributação trimestral:** A opção é manifestada com o pagamento da cota única ou a primeira cota do IR e da CSLL e será irrevogável para todo o ano calendário.

Caso apresente prejuízo fiscal e base de cálculo negativa da CSLL, a opção será manifestada com a entrega da Declaração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica.

**Opção pela tributação mensal:** Se efetua o pagamento do IRPJ e CSLL através da base da receita bruta, tornando-se irrevogável para todo o ano calendário ficando manifestada após o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro ou do início da sua atividade.

### **3.2.2 ADIÇÕES E EXCLUSÕES (RIBEIRO, OSNI, p 262,263 1999):**

- **Adições:**

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.

Resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do Lucro líquido, que de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do Lucro Real.

- **Exclusões:**

Valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do Lucro Líquido do Exercício. Este dispositivo legal refere-se a valores que, em virtude de serem dotados de natureza exclusivamente fiscal, não foram objetivo de contabilização pela empresa, como, por exemplo, os incentivos Às atividades rurais e depreciação acelerada incentivada.

Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do Lucro Líquido que, de acordo com a legislação tributária, não seja, computados no Lucro Real. Este dispositivo legal refere-se a valores correspondentes a recitas devidamente contabilizadas pela empresa, as quais, por força da legislação fiscal, devem ser excluídas para apuração do Lucro Real.

### **3.3 COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS DE PERÍODOS ANTERIORES**

Os prejuízos apuráveis pela pessoa jurídica são de duas modalidades:

- Apurado na Demonstração do Resultado do período de apuração, conforme determinado pelo art. 187 da Lei n o 6.404/76, também conhecido como prejuízo contábil ou comercial, pois é obtido através da escrituração comercial do contribuinte; e.
- Apurado na Demonstração do Lucro Real e registrado no Lalur (que parte do lucro líquido contábil do período mais adições menos exclusões e compensações), também conhecido como prejuízo fiscal ou compensável para fins da legislação do imposto de renda.

NOTA: A partir de 1 o /1/1996, os prejuízos não operacionais apurados pelas pessoas jurídicas somente poderão ser compensados com os lucros da mesma

natureza. Consideram-se não operacionais os resultados decorrentes da alienação de bens do ativo permanente (RIR/1999, art. 511).

O prejuízo fiscal apurado por Sociedade em Conta de Participação (SCP), somente poderá ser compensado com o lucro real decorrente da mesma Sociedade em Conta de Participação (SCP). É vedada a compensação de prejuízos fiscais e lucros entre duas ou mais SCP ou entre estas e o sócio ostensivo (RIR/99, art. 515).

A partir de 1 o /1/95, os prejuízos fiscais ou compensáveis para fins do imposto de renda para os quais ainda não tivesse decaído o direito à compensação até 31/12/94 (prejuízos de períodos encerrados a partir do ano de 1991), poderão ser compensados independentemente de qualquer prazo, observado em cada período de apuração o limite de 30% do lucro líquido ajustado (Lei n o 8.981/95, art. 42 com as alterações da Lei n o 9.065/95, art. 15; IN SRF n o 11/96).

O citado limite de 30% não se aplica em relação aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividades rurais, bem assim aos apurados pelas empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação (Befiex), aprovados até 3 de junho de 1993 (art. 95 da Lei n o 8.981/95, com a redação dada pela Lei n o 9.065/95).

Conforme art. 36 da IN n o 11/96, os resultados não operacionais de todas as alienações de bens do ativo permanente ocorridas durante o período de apuração deverão ser apurados englobadamente entre si.

No período de apuração de ocorrência de alienação de bens do ativo permanente, os resultados não operacionais, positivos ou negativos, integrarão o lucro real.

A separação em prejuízos não operacionais e em prejuízos das demais atividades somente será exigida se, no período, forem verificados, cumulativamente, resultados não operacionais negativos e lucro real negativo (prejuízo fiscal).

Verificada esta hipótese, a pessoa jurídica deverá comparar o prejuízo não operacional com o prejuízo fiscal apurado na demonstração do lucro real, observado o seguinte:

a) se o prejuízo fiscal for maior, todo o resultado não operacional negativo será considerado prejuízo fiscal não operacional e a parcela excedente será considerada, prejuízo fiscal das demais atividades;

b) se todo o resultado não operacional negativo for maior ou igual ao prejuízo fiscal, todo o prejuízo fiscal será considerado não operacional.

Os prejuízos não operacionais e os decorrentes das atividades operacionais da pessoa jurídica deverão ser controlados em folhas específicas, individualizadas por espécie, na parte B do Lalur, para compensação, com lucros da mesma natureza apurados nos períodos subsequentes.

O valor do prejuízo fiscal não operacional a ser compensado em cada período-base subsequente não poderá exceder o total dos resultados não operacionais positivos apurados no período de compensação.

A soma dos prejuízos fiscais não operacionais com os prejuízos decorrentes de outras atividades da pessoa jurídica, a ser compensada, não poderá exceder o limite de trinta por cento do lucro líquido do período-base da compensação, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.

No período-base em que for apurado resultado não operacional positivo, todo o seu valor poderá ser utilizado para compensar os prejuízos fiscais não operacionais de períodos anteriores, ainda que a parcela do lucro real admitida para compensação não seja suficiente ou que tenha sido apurado prejuízo fiscal. Neste caso, a parcela dos prejuízos fiscais não operacionais compensados com os lucros não operacionais que não puder ser compensada com o lucro real, seja em virtude do limite de 30% ou de ter ocorrido prejuízo fiscal no período, passará a ser considerada prejuízo das demais atividades, devendo ser promovidos os devidos ajustes na parte B do Lalur;

NOTA: O disposto na IN SRF n o 11/96, acima detalhado, não se aplica em relação às perdas decorrentes de baixa de bens ou direitos do ativo permanente em virtude de terem se tornado imprestáveis, obsoletos ou caído em desuso, ainda que posteriormente venham a ser alienados como sucata.

### **3.4 PREJUÍZO FISCAL APURADO NO DECORRER DO ANO-CALENDÁRIO**

A partir de 1<sup>o</sup>/01/1995, os prejuízos fiscais ou compensáveis para fins do imposto de renda para os quais ainda não tivesse decaído o direito à compensação até 31/12/1994 (prejuízos de períodos encerrados a partir do ano de 1991), poderão ser compensados independentemente de qualquer prazo, observado em cada

período de apuração o limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 42, com as alterações da Lei n.º 9.065, de 1995, art. 15; e IN SRF n.º 11, de 1996).

O citado limite de 30% (trinta por cento) não se aplica em relação aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividades rurais, bem assim aos apurados pelas empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação (Befiex), aprovados até 03/06/1993 (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 95, com a redação dada pela Lei n.º 9.065, de 1995).

Os prejuízos não-operacionais apurados pelas pessoas jurídicas a partir de 1.º/01/1996 somente poderão ser compensados nos períodos subsequentes ao da sua apuração (trimestral ou anual) com lucros da mesma natureza, observado o limite de 30% (trinta por cento) do referido lucro (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 31; e IN SRF n.º 11, de 1996, art. 36).

Conforme a IN SRF n.º 11, de 1996, art. 36, os resultados não operacionais de todas as alienações de bens do ativo permanente ocorridas durante o período de apuração deverão ser apurados englobadamente entre si.

No período de apuração de ocorrência de alienação de bens do ativo permanente, os resultados não operacionais, positivos ou negativos, integrarão o lucro real.

A separação em prejuízos não operacionais e em prejuízos das demais atividades somente será exigida se, no período, forem verificados, cumulativamente, resultados não operacionais negativos e lucro real negativo (prejuízo fiscal).

Verificada esta hipótese, a pessoa jurídica deverá comparar o prejuízo não operacional com o prejuízo fiscal apurado na demonstração do lucro real, observado o seguinte:

1. Se o prejuízo fiscal for maior, todo o resultado não operacional negativo será considerado prejuízo fiscal não operacional e a parcela excedente será considerada, prejuízo fiscal das demais atividades;
2. Se todo o resultado não operacional negativo for maior ou igual ao prejuízo fiscal, todo o prejuízo fiscal será considerado não operacional.

Os prejuízos não operacionais e os decorrentes das atividades operacionais da pessoa jurídica deverão ser controlados em folhas específicas, individualizadas

por espécie, na parte B do Lalur, para compensação, com lucros da mesma natureza apurados nos períodos subsequentes.

O valor do prejuízo fiscal não operacional a ser compensado em cada período-base subsequente não poderá exceder o total dos resultados não operacionais positivos apurados no período de compensação.

A soma dos prejuízos fiscais não operacionais com os prejuízos decorrentes de outras atividades da pessoa jurídica, a ser compensada, não poderá exceder o limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido do período-base da compensação, ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.

No período-base em que for apurado resultado não operacional positivo, todo o seu valor poderá ser utilizado para compensar os prejuízos fiscais não operacionais de períodos anteriores, ainda que a parcela do lucro real admitida para compensação não seja suficiente ou que tenha sido apurado prejuízo fiscal. Neste caso, a parcela dos prejuízos fiscais não operacionais compensados com os lucros não operacionais que não puder ser compensada com o lucro real, seja em virtude do limite de 30% (trinta por cento) ou de ter ocorrido prejuízo fiscal no período, passará a ser considerada prejuízo das demais atividades, devendo ser promovidos os devidos ajustes na parte B do Lalur;

NOTA: o disposto na IN SRF n o 11, de 1996, acima detalhado, não se aplica em relação às perdas decorrentes de baixa de bens ou direitos do ativo permanente em virtude de terem se tornado imprestáveis, obsoletos ou caído em desuso, ainda que posteriormente venham a ser alienados como sucata.

**Exemplo :**

Detalhes	Ano 1	Ano 2	Ano 3	Ano 4
Resultado não-operacional	-80,00	-80,00	50,00	40,00
Resultado operacional	150,00	-60,00	150,00	-240,00
Adições	0,00	10,00	10,00	0,00
Exclusões	0,00	50,00	10,00	10,00
Lucro real antes da compensação	70,00	-180,00	200,00	-210,00

prejuízos				
Compensação prejuízo não-operacion	0,00	0,00	50,00	0,00
Compensação prejuízo não-operacion			(1) 10,00	0,00
Lucro real	70,00	-180,00	140,00	210,00
Prejuízo fiscal não-operacional a controlado no Lalur	0,00	80,00	30,00	0,00
Prejuízo fiscal operacional a ser controlado no Lalur	0,00	100,00	90,00	120,00

(1) Observar que a soma dos prejuízos compensados não poderá ser maior do que 30% (trinta por cento) do Lucro Real.

Em virtude de haver um saldo de prejuízos fiscais não operacionais, no Lalur, ainda a compensar (no valor de -30,00), e o contribuinte ter apurado, simultaneamente, lucro não operacional em valor superior (no valor de +40,00) e um prejuízo fiscal operacional no valor de -240,00, o que impede a compensação efetiva do saldo de prejuízos não operacionais existentes no Lalur (-30,00); o contribuinte poderá promover, no Lalur, a reclassificação do saldo de prejuízos não operacionais, para prejuízos operacionais, pois, neste caso, considera-se que ocorreu a compensação entre prejuízo fiscal não operacional de anos anteriores e o lucro não operacional do período-base.

### 3.5 ALIQUOTA DO IMPOSTO DE RENDA E ADICIONAL

A partir do ano-calendário de 1996, as pessoas jurídicas, independentemente da forma de constituição e da natureza da atividade exercida, passaram a pagar o imposto de renda à alíquota de 15%, incidente sobre a base de cálculo apurada na forma do lucro real, presumido ou arbitrado.

NOTA: Excepcionalmente, permanece, ainda, consoante o parágrafo 2º do art. 541 do RIR/99, a tributação especial com base em alíquotas diferenciadas, aplicável, apenas, sobre o lucro inflacionário acumulado até 31.12.87, para as pessoas jurídicas que anteriormente eram tributadas com alíquotas reduzidas em virtude de incentivo fiscal. Desse modo, o lucro inflacionário acumulado até 31.12.87 que for sendo realizado em cada período posterior continuará a ser tributado com as

mesmas alíquotas vigentes àquela época, pelas respectivas pessoas jurídicas beneficiárias, a seguir relacionadas:

- a) empresas concessionárias de serviços públicos - 6%;
- b) serviços de energia elétrica - 6%;
- c) telecomunicações - 6%;
- d) saneamento básico - 6%;
- e) transporte coletivo (transporte rodoviário de passageiros) - 6%.

O adicional incidirá à alíquota de 10% sobre a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado e atividade rural, inclusive na hipótese de incorporação, fusão e cisão, que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil Reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração (RIR/99 art. 228, parágrafo único).

#### NOTAS:

1) Com a edição da Lei nº 9.430/96, na apuração por estimativa aplica-se também o cálculo do adicional sobre a parcela da base de cálculo que exceder a R\$ 20.000,00, mensais (Lei nº 9.430/96, art. 2º, § 2º).

2) O valor do adicional deverá ser recolhido juntamente com o IRPJ (RIR/99, art. 542, § 4º).

Não serão permitidas quaisquer deduções do valor do adicional, o qual deverá ser recolhido, integralmente, como receita da União (RIR/99, art. 543).

NOTA: Tal vedação não alcança as isenções e reduções do imposto apuradas com base no lucro da exploração (RIR/99, art. 544 - isenções e reduções para empresas situadas na área da SUDene/SUDam), que também são calculadas sobre o valor do adicional, exceto depósito para reinvestimento.

### **3.6 DEDUÇÃO DE INCENTIVOS FISCAIS**

Do imposto apurado, a pessoa jurídica pode deduzir valores a título de incentivo fiscal, tais como o incentivo de Alimentação ao Trabalhador, Doações ao Fundo da Criança e Adolescência, Doações ao Fundo do Idoso, Incentivos à Atividade Cultural e Artística, Incentivos à Atividade Audiovisual, Incentivos ao Desporto, etc.

Cada incentivo possui uma normatização específica e uma série de procedimentos a ser observado, razão pela qual não os trataremos individualmente

nesta obra. No entanto, em regra, a legislação permite que valores caracterizados como incentivos fiscais sejam deduzidos diretamente do imposto de renda devido (o adicional não conta para cálculo dos incentivos).

Exemplo 1:

As empresas tributadas pelo regime de Lucro Real podem deduzir até 1% de seu Imposto de Renda para os Fundos da Infância e Adolescência (FIA), sem qualquer ônus ao contribuinte.

A Companhia ABC fez doações ao FIA durante o ano de 20x1 no valor total de R\$ 900,00. Na apuração anual a companhia apurou os seguintes débitos a título de imposto de renda:

IRPJ apurado à alíquota de 15%	R\$ 100.000,00
IRPJ Adicional apurado à alíquota de 10%	R\$ 42.666,66
Total do IRPJ apurado em 20x1	R\$ 142.666,66
(-) Dedução a título de incentivo fiscal	R\$ 900,00
Valor a Recolher para a Receita Federal	R\$ 141.766,00

Exemplo 2:

Utilizando o mesmo exemplo, mas considerando que a Companhia ABC fez doações ao FIA durante o ano de 20x1 no valor total de R\$ 1.200,00, teremos:

IRPJ apurado à alíquota de 15%	R\$ 100.000,00
IRPJ Adicional apurado à alíquota de 10%	R\$ 42.666,66
Total do IRPJ apurado em 20x1	R\$ 142.666,66
(-) Dedução a título de incentivo fiscal	R\$ 1.000,00
Valor a Recolher para a Receita Federal	R\$ 141.666,00

Observar que neste caso a Companhia pode deduzir apenas R\$ 1.000,00, pois ficou limitada a 1% do imposto devido, sem considerar o adicional (R\$ 100.000,00 x 1% = R\$ 1.000,00).

A parcela de R\$ 200,00 acabou sendo um ônus direto da pessoa jurídica, pois não pôde ser utilizada como incentivo fiscal.

Desta forma, é importante que as doações sejam administradas para não extrapolar os limites fiscais, exceto se for interesse deliberado da pessoa jurídica efetuar as doações independentemente da questão fiscal.

### **3.7 VALORES QUE PODEM SER COMPENSADOS COM O IMPOSTO DEVIDO**

Uma vez identificado valores de tributos passíveis de compensação, seja por recolhimento indevido ou a maior, tais valores devem ser contabilizados em contas do ativo, com a corresponde atualização, de acordo com a legislação de regência. Para efeito de contabilização e cômputo na base de cálculo do IRPJ e da Contribuição Social Sobre o Lucro, os juros devem ser apropriados pelo regime de competência.

O valor dos juros calculados com base na taxa SELIC para títulos federais acumulada mensalmente serão registrados em conta de resultado que pode ser intitulada como juros ativos, tendo como contrapartida a conta que registra o crédito a compensar.

A empresa deverá manter controles extra contábeis dos créditos a compensar, bem como dos valores dos juros apropriados e dos valores compensados, para fazer prova frente a possíveis questionamentos por parte do Fisco.

Exemplo:

Empresa recolheu, indevidamente, R\$ 1.000,00 de COFINS sobre receita de vendas, em meses anteriores. Calculado o valor atualizado pelos juros SELIC, estes representam acréscimo de R\$ 200,00.

1) Pelo registro dos valores recolhidos indevidamente, cuja parcela tenha sido registrada anteriormente a débito de conta de resultado:

D - COFINS a Compensar (Ativo Circulante)

C - COFINS sobre Vendas (Conta de Resultado)

R\$1.000,00

Nota: a contabilização a crédito de conta de resultado do exercício é plausível, desde que o valor recolhido indevidamente seja de pequena proporção e relativo a recolhimentos efetuados em competências do próprio exercício.

Na hipótese de recuperação de valores vultuosos, há de se considerar a necessidade de creditar a conta de "Lucros ou Prejuízos Acumulados", com histórico de ajustes de exercícios anteriores.

Para detalhamentos sobre as hipóteses e procedimentos de ajustes de exercícios anteriores, leia o tópico "Ajustes de Exercícios Anteriores", neste guia.

2) Pelo reconhecimento dos juros sobre o valor a compensar:

D - COFINS a Compensar (Ativo Circulante)

C - Juros Ativos (Conta de Resultado)

R\$ 200,00

3) Por ocasião da compensação efetivada:

D - COFINS a Recolher (Passivo Circulante)

C - COFINS a Compensar (Ativo Circulante)

R\$ 1.200,00

### **3.8 Pagamento do Imposto Apurado**

#### **3.8.1 Pagamento Mensal**

A base para o cálculo da estimativa mensal será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas (RIR/1999, arts. 223 e 225):

- 1) do valor resultante da aplicação dos percentuais fixados na lei, variáveis conforme o tipo de atividade explorada, sobre a receita bruta auferida mensalmente;
- 2) dos ganhos de capital, das demais receitas e dos resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive:
- 3) dos rendimentos auferidos nas operações de mútuo realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas, exceto se a mutuária for instituição autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil;
- 4) dos ganhos de capital auferidos na alienação de participações societárias permanentes em sociedades coligadas e controladas, e de participações societárias que permaneceram no ativo da pessoa jurídica até o término do ano-calendário seguinte ao de suas aquisições;
- 5) dos ganhos auferidos em operações de cobertura ( hedge ), realizados em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão;
- 6) da receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;
- 7) dos juros relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;
- 8) das variações monetárias ativas;

- 9) da diferença entre o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos recebidos de instituição isenta, a título de devolução de patrimônio, e o valor em dinheiro ou o valor dos bens e direitos que tenha sido entregue para a formação do referido patrimônio (Lei nº 9.532, de 1997, art. 17, § 3º, e 81, II);
- 10) dos ganhos de capital auferidos na devolução de capital em bens e direitos (IN SRF nº 11, de 1996, art. 60, § 1º).

### **3.8.2 Pagamento Trimestral**

O imposto de renda devido, apurado trimestralmente, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

À opção da pessoa jurídica, o imposto devido poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao do encerramento do período de apuração a que corresponder.

Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$1.000,00 (um mil reais) e o imposto de valor inferior a R\$2.000,00 (dois mil reais) será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração;

As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.

Imposto de Renda Determinado sobre Base de Cálculo Estimada Mensalmente ou com Base em Balanço ou Balancete de Suspensão ou Redução

I) Pagamentos Mensais: O imposto de renda devido, determinado mensalmente sobre a base de cálculo estimada, ou apurado em balanço ou balancete de suspensão ou redução, será pago até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir (art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996);

II) Saldo do Imposto Apurado em 31 de Dezembro de 1998 (ajuste anual):

O saldo do imposto de renda apurado em 31 de dezembro de 1998:

a) será pago em quota única até o último dia útil do mês de março do ano subsequente. O saldo do imposto será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic, para títulos

federais, acumulada mensalmente, a partir de 1º de fevereiro de 1999 até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento;

b) compensado com o imposto de renda a ser pago a partir do mês de abril de 1999, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da DIPJ, a restituição do montante pago a maior.

Atenção : O prazo a que se refere a letra "a" anterior não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro apurado por estimativa ou em balanço ou balancete de suspensão ou redução, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

### **3.9 Opção para aplicação em Incentivos Fiscais**

Para que haja o reconhecimento ou a concessão de qualquer incentivo fiscal, a pessoa jurídica deverá comprovar a quitação de tributos e contribuições federais (Lei n o 9.069, de 1995, art. 60);

Se os valores destinados para os Fundos excederem o total a que a pessoa jurídica tiver direito, apurado na DIPJ, a parcela excedente será considerada como recursos próprios aplicados no respectivo projeto;

Na hipótese de pagamento a menor de imposto em virtude de excesso de valor destinado para os fundos, a diferença deverá ser paga com acréscimo de multa e juros, calculados de conformidade com a legislação do imposto sobre a renda;

A pessoa jurídica deve ser notificada, por intermédio de auto de infração, a pagar os excedentes acrescidos de juros e multa de ofício;

A prática de crimes contra a ordem tributária (Lei n o 8.137, de 1990), inclusive a falta de emissão de nota fiscal (Lei n o 8.846, de 1994), acarretará à empresa infratora a perda, no ano-calendário correspondente, dos incentivos e benefícios de redução ou isenção do imposto de renda.

### **3.10 Contribuição Social Sobre o Lucro – CSLL**

A Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) é um tributo federal brasileiro que incide sobre o lucro líquido do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda. É devida pelas pessoas jurídicas e entes

equiparados pela legislação do IR, destinando-se ao financiamento da Seguridade Social, estando disciplinado pela lei nº 7.689/1988 e suas alterações.

### **3.10.1 – Classificação contábil**

Contabilmente, a classificação da provisão para pagamento da CSLL deverá ser:

- No Passivo Circulante – referente ao imposto incidente sobre a parcela de lucros que se tornar exigível até o final do período seguinte.
- No Passivo Exigível a Longo Prazo – referente ao imposto incidente sobre a parcela do lucro diferido que se tornar exigível após o final do período seguinte.

### **3.10.2 – Cálculo da CSLL a pagar**

As empresas que recolherem o IRPJ e a CSLL com base no Lucro Real, por obrigação ou por opção, poderão apurar a contribuição trimestralmente ou anualmente. O recolhimento será efetuado sempre no mês seguinte ao de sua apuração. Optando-se pela modalidade anual, a empresa deverá apurar a contribuição efetivamente devida em 31 de dezembro de cada ano-calendário e, deverá, também, fazer mensalmente recolhimentos a título de antecipações da contribuição.

#### **3.10.2.1 – Base De Cálculo**

A base de cálculo para as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real é o lucro contábil, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação.

Os lucros auferidos no exterior serão computados para fins de determinação da base de cálculo da CSLL no balanço levantado em 31 de dezembro do ano-calendário em que tiverem sido disponibilizados para a pessoa jurídica domiciliada no Brasil.

#### **3.10.2.2 – Compensação Da Base De Cálculo Negativa**

A base de cálculo da CSLL, quando negativa, poderá ser compensada até o limite de 30% dos resultados apurados em períodos subsequentes, ajustados pelas adições e exclusões previstas na legislação.

A base de cálculo da CSLL da atividade rural, quando negativa, poderá ser compensada com o resultado dessa mesma atividade, apurado em períodos de apuração subsequentes, ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação, sem o limite máximo de redução de trinta por cento (v. Nota MP n.º 2.158-35, de 2001, art. 41).

### **3.10.2.3 – Alíquotas Da Contribuição Social**

A CSLL será determinada mediante a aplicação da alíquota de 9% (nove por cento) sobre o resultado ajustado, presumido ou arbitrado (Lei n.º 10.637, de 2002, art. 37).

A partir de 01.05.2008, a alíquota instituições financeiras, pessoas jurídicas de seguros privados e de capitalização é de 15% (quinze por cento) conforme previsto no art. 17 da Lei 11.727/2008.

### **3.10.2.4 – Prazo De Recolhimento**

A contribuição social sobre o lucro líquido, determinada mensalmente sobre a base de cálculo estimada ou apurada em balanço ou balancete de suspensão ou redução, será paga até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir (art. 6º da Lei nº 9.430, de 1996).

### **3.10.2.5 – Compensação De Valores Pagos A Maior**

O pagamento indevido ou a maior de estimativa (IR ou CSLL) poderá ser deduzido normalmente nos meses seguintes, desde que a empresa demonstre que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do IR ou da CSLL pagos, respectivamente, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado. Em suma, a dedução poderá ser feita logo no mês seguinte, no caso de a empresa apurar a estimativa com base em balanço de suspensão ou redução. Havendo saldo negativo de IR ou de CSLL na Declaração de Ajuste (DIPJ), a empresa poderá compensar já a partir do mês subsequente.

#### 4 – Exemplo comparativo

Com base nos seguintes cenários podemos ter as seguintes conclusões:

##### 1) Exemplo Comércio:

LUCRO REAL X LUCRO PRESUMIDO	
EX: COMÉRCIO	
1	Receita R\$ 3.000.000,00
2	Custo Mercadoria R\$ 1.600.000,00
3	Despesa Operacional R\$ 500.000,00
4	Despesa com Multas R\$ 80.000,00
5	Lucros de Investimentos em outras PJ R\$ 100.000,00

	LUCRO REAL		LUCRO PRESUMIDO	
RECEITA BRUTA				
<b>VENDAS</b>		<b>R\$ 3.000.000,00</b>		<b>R\$ 3.000.000,00</b>
(-) DEDUÇÕES				
PIS	1,65%	R\$ 49.500,00	0,65%	R\$ 19.500,00
COFINS	7,60%	R\$ 228.000,00	3,00%	R\$ 90.000,00
ICMS	17,00%	R\$ 510.000,00	17,00%	R\$ 510.000,00
<b>RECEITA LIQUIDA</b>		<b>R\$ 2.212.500,00</b>		<b>R\$ 2.380.500,00</b>
CUSTOS		R\$ 1.180.000,00		R\$ 1.328.000,00
<b>LUCRO BRUTO</b>		<b>R\$ 1.032.500,00</b>		<b>1.052.500,00</b>
DESPESAS OPERACIONAIS		R\$ 500.000,00		R\$ 500.000,00
DESPESAS COM MULTAS		R\$ 80.000,00		R\$ 80.000,00
RECEITAS DE PARTICIPAÇÕES		R\$ (100.000,00)		R\$ (100.000,00)
<b>RESULTADO OPERACIONAL</b>		<b>R\$ 552.500,00</b>		<b>572.500,00</b>
IRPJ	15,00%	R\$ 79.875,00		R\$ 36.000,00
IRPJ Adicional	10,00%	R\$ 29.250,00		
CSL	9,00%	R\$ 47.925,00		R\$ 21.600,00
<b>RESULTAO LIQUIDO</b>		<b>R\$ 395.450,00</b>		<b>514.900,00</b>

No caso de uma empresa de comércio o Lucro Presumido se mostrou mais vantajoso e teve uma economia de R\$ 119.450,00 e neste caso seria o mais indicado.

##### 2) Exemplo Serviços:

LUCRO REL X LUCRO PRESUMIDO	
EX: SERVIÇOS	
1	Receita R\$ 3.000.000,00
2	Custo Mercadoria R\$ 1.600.000,00
3	Despesa Operacional R\$ 500.000,00
4	Despesa com Multas R\$ 80.000,00
5	Lucros de Investimentos em outras PJ R\$ 100.000,00

	LUCRO REAL		LUCRO PRESUMIDO	
RECEITA BRUTA				
<b>VENDAS</b>		<b>R\$ 3.000.000,00</b>		<b>R\$ 3.000.000,00</b>
(-) DEDUÇÕES				
PIS	1,65%	R\$ 49.500,00	0,65%	R\$ 19.500,00
COFINS	7,60%	R\$ 228.000,00	3,00%	R\$ 90.000,00
ICMS	17,00%	R\$ 510.000,00	17,00%	R\$ 510.000,00
<b>RECEITA LIQUIDA</b>		<b>R\$ 2.212.500,00</b>		<b>R\$ 2.380.500,00</b>
CUSTOS		R\$ 1.180.000,00		R\$ 1.328.000,00
<b>LUCRO BRUTO</b>		<b>R\$ 1.032.500,00</b>		<b>1.052.500,00</b>
DESPESAS OPERACIONAIS		R\$ 500.000,00		R\$ 500.000,00
DESPESAS COM MULTAS		R\$ 80.000,00		R\$ 80.000,00
RECEITAS DE PARTICIPAÇÕES		R\$ (100.000,00)		R\$ (100.000,00)
<b>RESULTADO OPERACIONAL</b>		<b>R\$ 552.500,00</b>		<b>572.500,00</b>
IRPJ	15,00%	R\$ 79.875,00		R\$ 144.000,00
IRPJ Adicional	10,00%	R\$ 29.250,00		R\$ 72.000,00
CSL	9,00%	R\$ 47.925,00		R\$ 86.400,00
<b>RESULTAO LIQUIDO</b>		<b>R\$ 395.450,00</b>		<b>270.100,00</b>

No caso de uma empresa de serviços o Lucro Real se mostrou mais vantajoso e teve uma economia de R\$ 125.350,00, neste caso seria o mais indicado.

## 5 – Conclusão

Este trabalho buscou conceituar as duas formas de tributação através do Lucro Real e Lucro Presumido. Abordando as Contribuições (PIS e COFINS) que o agrega juntamente com os Impostos (IRPJ e CSLL) a serem arrecadados pela Pessoa Jurídica.

No objeto estudado, através da simulação, constatou-se que ambas as formas de tributação podem ser vantajosas a depender do faturamento e a atividade da empresa e com isso, fica evidenciado que cada tributação tem suas particularidades e que para se alcançar uma menor carga tributária, deve-se analisar criteriosamente as condições de ambas e as condições em que a empresa se encontra, para assim escolher em qual regime é mais benéfico para se enquadrar durante todo o ano calendário.

## REFERÊNCIAS

<<http://idg.receita.fazenda.gov.br/acesso-rapido/tributos/CSLL>> Acesso em 25/09/2015.

<<http://www.contabeis.com.br/forum/topicos/17061/irpjcsll-como-lucro-real-e-presumido/>> Acesso em 22/09/2015.

<<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/tributario/lei9430.htm>> Acesso em 25/09/2015.

<<http://www.portaltributario.com.br/tributos/irpj.html>> Acesso em 25/09/2015.

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2005/PergResp2005/r617a633.htm>> Acesso em 22/09/2015.

BRASIL, **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Brasília, 1998.

BRASIL, Câmara dos Deputados. **Lei nº 9.430, de 27 de Dezembro de 1996: Lei do Ajuste Tributário**. Disponível em <http://www2.camara.leg.br/legin/fed/lei/1996/lei-9430-27-dezembro-1996-367738-norma-pl.html>> Acesso em 25/09/2015.

BRASIL, **Lei nº 9.249, de 26 de Dezembro de 1995**. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/CCIVIL\\_03/leis/L9249.htm](http://www.planalto.gov.br/CCIVIL_03/leis/L9249.htm)>. Acesso em 25/09/2015.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Conceito de Receita Bruta**. Disponível em <[http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/1999/inf\\_gerais/conceito\\_de\\_receita\\_bruta.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/1999/inf_gerais/conceito_de_receita_bruta.htm)> Acesso em 25/09/2015.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995**. Disponível em <<https://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei924995.htm>> Acesso em 25/09/2015.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Lucro Presumido: Quais as pessoas jurídicas que podem optar pelo ingresso no regime do lucro presumido a partir de 01/01/99**. Disponível em <<http://www.receita.fazenda.gov.br/PessoaJuridica/DIPJ/2003/PergResp2003/r628a668.htm>> Acesso em 25/09/2015.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Pessoas Jurídicas Autorizadas a Optar: Não podem optar pela tributação com base no lucro presumido**. Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/Pessoas>

[JuridicasAutorizadasOptar.htm#Pessoas Jurílicas não Autorizadas a Optar pelo Lucro Presumido](#) > Acesso em 25/09/2015.

BRASIL, Secretaria da Receita Federal. **Receita Federal: Coordenação Geral de Tributação.** Disponível em <  
<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/SolucoesConsultaCosit/2014/SCCosit402014.pdf>> Acesso em 25/09/2015.

Osni Moura Ribeiro, Mauro Aparecido Pinto, **INTRODUÇÃO À CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA**, 2ª Ed. – São Paulo: Saraiva, 2014.

SEBRAE. **Regimes tributários.** Disponível em <  
<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/Simulador-Simples-ou-Lucro-Presumido:-qual-o-melhor-para-sua-empresa%3F>> Acesso em 25/09/2015.