

4. AUTENTICAÇÃO E REGISTRO

O livro de Apuração do Lucro Real deverá conter, respectivamente, na primeira e na última página, os termos de abertura e de encerramento, que identificarão o contribuinte (firma ou razão social, número e data do arquivamento dos atos constitutivos no órgão de registro do comércio e o número de inscrição no CNPJ/MF) e serão datados e assinados por diretor, gerente ou titular e por contabilista legalmente habilitado, não sendo necessário o seu registro ou autenticação por qualquer órgão oficial.

A escrituração de cada período de apuração se completa com a assinatura, após a demonstração do lucro real, de responsável pela pessoa jurídica e de contabilista legalmente habilitado.

Sublinhe-se que se considera não apoiada em escrituração a declaração de rendimentos entregue sem que estejam lançados no livro de Apuração do Lucro Real os ajustes ao lucro líquido, a demonstração do lucro real e os registros correspondentes nas contas de controle.

5. ÉPOCA DA ESCRITURAÇÃO

O Lalur será escriturado por ocasião do encerramento de cada período de apuração do lucro real, ou seja, o Lalur será escriturado trimestralmente, se a empresa efetuar os recolhimentos trimestrais do Imposto de Renda, ou em 31 de dezembro, se a empresa, sujeita à tributação pelo lucro real, optar pelo pagamento do imposto mensal por estimativa.

Nota: Para fins de suspender ou reduzir o recolhimento mensal do imposto estimado, a empresa poderá levantar um ou mais balancetes ou balanços intermediários, com apuração completa do lucro líquido e do lucro real.

A demonstração do lucro real daí decorrente deverá ser transcrita na parte "A" do Lalur, observando-se que nenhum registro desses valores será feito na Parte "B", a qual só receberá os valores resultantes dos balanços trimestrais e do balanço de 31.12.97, para os casos de estimativa.

6. CONCEITO DE LUCRO REAL

Lucro real é o lucro líquido ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária, na forma focalizada no tópico 28.2.

A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período na escrituração mercantil, com observância das leis comerciais, inclusive no que se refere à constituição da provisão para o Imposto de Renda.

7. ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR

Os lançamentos correspondentes aos ajustes do lucro líquido do período de apuração, para a determinação do lucro real, deverão ser feitos com individualização e clareza, na Parte A do livro de Apuração do Lucro Real, no curso do ano-calendário ou data do encerramento deste, observando-se o seguinte:

- o histórico deverá indicar com clareza as características dos ajustes do lucro líquido;
- em se tratando de valores objeto de escrituração contábil, deverá ser feita também a indicação da conta ou subconta usada, o número de ordem do Livro Diário em que consta o lançamento e data deste, ou elementos que, com idêntica validade, vinculem o ajuste à contabilidade;
- em se tratando de ajustes que não possuam correspondência na contabilidade, deverão ser especificados todos os elementos utilizados no cálculo;
- o lançamento feito indevidamente no livro de Apuração do Lucro Real será estornado mediante lançamento subtrativo na própria coluna em que foi lançado, com o valor indicado entre parênteses, de tal forma que a soma das colunas adições e exclusões coincida com o total registrado nos itens adições e exclusões mais compensações da demonstração do lucro real. Observe-se que todo estorno de lançamento deve ser devidamente justificado.

8. DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

A demonstração do lucro real será transcrita na *Parte A* do livro de Apuração do Lucro Real, após o último lançamento de ajuste do lucro líquido do período de apuração, obedecendo ao modelo instituído pela IN SRF nº 28/78, devendo conter:

- o lucro ou prejuízo líquido constante da escrituração comercial, apurado no período de incidência do imposto;
- as adições ao lucro líquido, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com sua natureza, e a soma das adições;
- as exclusões do lucro líquido, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com sua natureza, e a soma das exclusões;
- subtotal, obtido pela soma algébrica do lucro ou prejuízo líquido do período com as adições e exclusões;

e) as compensações de prejuízo fiscais que estejam sendo efetivadas no período de apuração;

f) o lucro real do período de apuração; ou prejuízo desse período, a compensar em períodos subsequentes.

Ressalte-se que a demonstração do lucro real deve ser iniciada com o resultado do período antes de formada a provisão para o Imposto de Renda, não constituindo essa provisão, portanto, item de adição (PN CST nº 102/78).

NATUREZA DOS AJUSTES	R\$	R\$
1. LUCRO LÍQUIDO DO PERÍODO OU PREJUÍZO LÍQUIDO DO PERÍODO		XXX OU (XXX)
2. MAIS ADIÇÕES		
2.1 -	XXX	
2.2 -	XXX	
2.3 -	XXX	XXX
3. MENOS: EXCLUSÕES		
3.1 -	XXX	
3.2 -	XXX	
3.3 -	XXX	
4. SUBTOTAL		XXX OU (XXX)
5. MENOS: COMPENSAÇÕES		
5.1 - PREJUÍZO DO EXERCÍCIO 19	XXX	
5.2 -	XXX,	
6. LUCRO REAL OU PREJUÍZO A COMPENSAR		XXX OU (XXX)

Reconhecemos a exatidão desta demonstração:

(Local), _____ / _____ / _____

a) Contabilista - CRC

b) Diretor, Gerente ou Titular

8.1 - Exemplo de Escrituração da Parte "A" do Lalur

Admitindo-se que, em 31.12.97, determinada empresa tenha apurado os seguintes dados para apuração do lucro real:

- Lucro Líquido do exercício antes de deduzida a provisão para o Imposto de Renda R\$ 80.000,00
- Valor da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido R\$ 2.000,00

- Valor referente a despesas com veículos de passeio dos sócios:

José Alves R\$ 1.700,00
Darci de Castro R\$ 1.200,00
- Valor referente a multas de trânsito R\$ 700,00

- Valor das perdas apuradas excedentes aos ganhos auferidos no mercado de renda variável:

Soma dos ganhos no mercado de renda variável R\$ 5.300,00
Soma das perdas apuradas no mercado de renda variável R\$ 7.500,00
- Valor da compensação de 15% do saldo devedor da correção complementar IPC/BTNF de 1990 R\$ 7.500,00
- Resultado positivo da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial R\$ 3.000,00

- Compensação de parte do prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 1995.

Com base nesses dados, a empresa elaborou a seguinte demonstração do lucro real:

ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR

PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO				
DATA	HISTÓRICO		ADIÇÕES	EXCLUSÕES
31.12.98	Valor da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido provisionada conforme lançamento no livro Diário		2.000,00	

	nº 7 folha 280			
31.12.98	Valor das despesas com veículos de sócios, conforme lançamento no Livro Diário nº 7, folhas 120 230:			
	José Alves	1.700,00		
	Darci de Casrto	1.200,00	2.900,00	
31.12.98	Valor referente a multas de trânsito conforme lançamento no Livro Diário nº 7, folhas 70 e 158		700,00	
31.12.98	Valor das perdas apuradas no mercado de renda variável excedente aos ganhos auferidos nessas operações, conforme demonstrado:			
	Soma dos ganhos apurados	5.300,00		
	Soma das perdas apuradas	7.500,00	2.200,00	
31.12.98	Dividendos recebidos de investimentos avaliados pela equivalência patrimonial, conforme lançamento no Livro Diário nº 7, folha 262			3.000,00
31.12.98	Estorno da exclusão supra, por ser indevida			(3.000,00)
31.12.98	Parcela referente a 15% do saldo devedor da correção complementar	50.000,00		
	IPC/BTNF de 1990, conforme parte B deste livro, pág. ...	x 15%		
		7.500,00		7.500,00
31.12.98	Valor referente resultado positivo da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial conforme lançamento de 12.12.98 no Livro Diário nº 7, folha 265			3.000,00
	Somas		7.800,00	10.500,00
31.12.98	DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL		R\$	R\$
	1. Lucro líquido do período, antes do Imposto de Renda			80.000,00
	2. Mais: Adições			
	2.1. Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido		2.000,00	
	2.2. Despesas com veículos dos sócios		2.900,00	
	2.3. Multas de Trânsito		700,00	
	2.4. Perdas excedentes aos ganhos apurados no mercado de renda variável		2.200,00	7.800,00
	3. Menos: exclusões			
	3.1. 15% do saldo devedor da correção complementar IPC/BTNF de 1990,			(7.500,00)
	3.2. Resultado positivo da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial			(3.000,00)
	4. Subtotal			77.300,00
	5. Menos: Compensações			
	5.1. Prejuízo fiscal de 1995			(23.190,00)
	6. Lucro real			54.110,00
	Reconhecemos a exatidão desta demonstração.			
	Curitiba, 31 de dezembro de 1998			
	
	Diretor, Gerente ou Titular		Contabilista CRC nº	

9. ESCRITURAÇÃO DA PARTE "B" DO LALUR

O registro de controle é efetuado na *Parte B* do livro de Apuração do Lucro Real.

Na Parte B do livro de Apuração do Lucro Real, concomitantemente com os lançamentos de ajuste efetuados na Parte A do referido livro no encerramento de cada período de apuração, serão efetuados os controles dos valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração subseqüentes, utilizando-se uma folha para cada conta ou fato que requeira controle individualizado.

A coluna D/C do livro destina-se a indicar a natureza devedora (D) ou credora (C) do saldo apurado. Portanto, os saldos que devam ser adicionados ao lucro líquido de exercícios subseqüentes terão letra D, e os que devam ser excluídos terão letra C.

a) Contas Suscetíveis de Controle

Os valores que devam influenciar a determinação do lucro real de período de apuração futuro e que não são controlados na escrituração comercial devem ser agrupados em contas distintas, segundo a sua natureza, tais como:

- prejuízos fiscais a compensar;
- depreciação acelerada incentivada;
- lucro inflacionário acumulado;
- provisões não dedutíveis;
- lucro não realizado decorrente de contrato a longo prazo com empresa pública, etc;
- perdas excedentes aos ganhos auferidos no mercado de renda variável;
- valores decorrentes da correção complementar IPC/BTNF de 1990.

Os incentivos fiscais aproveitáveis em períodos subseqüentes, passíveis de dedução do Imposto de Renda devido na Declaração de Ajuste, embora não constituam valores a serem excluídos do lucro líquido, deverão ser controlados na Parte B do Lalur.

b) Exemplo de Escrituração da Parte "B" do Lalur. Tendo em vista os dados apresentados no item 8.1, a empresa em questão deverá controlar na Parte B do Lalur os seguintes valores:

- as perdas excedentes aos ganhos apurados no ano-calendário de 1997;
- o saldo devedor da correção complementar IPC/BTNF de 1990;
- o prejuízo fiscal do ano-calendário de 1995.

Assim sendo a Parte B do Lalur da empresa mencionada está escriturado da seguinte forma:

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO EM PERÍODOS FUTUROS								
CONTA: SALDO DEVEDOR CORREÇÃO COMPLEMENTAR IPC/BTNF DE 1990								
Data	Histórico	Para efeitos de correção monetária			Controle de valores			
		mês de referência	Valor a corrigir	Coeficiente	Débito	Crédito	Saldo	
							R\$	D/C
31.12.97	Saldo da correção complementar IPC/BTNF de 1990					50.000,00	50.000,00	C
31.12.98	15% do saldo da correção complementar IPC/BTNF compensado nesta data				7.500,00		42.500,00	C

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO EM PERÍODOS FUTUROS								
CONTA: PREJUÍZO FISCAL DO ANO-CALENDÁRIO DE 1995								
Data	Histórico	Para efeitos de correção monetária			Controle de valores			
		mês de referência	Valor a corrigir	Coeficiente	Débito	Crédito	Saldo	
							R\$	D/C
31.12.95	Prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 1995					130.000,00	130.000,00	C
31.12.96	Valor compensado conforme demonstração do lucro real neste livro, folha				70.000,00		60.000,00	C
31.12.98	Valor compensado conforme demonstração do lucro real neste livro na folha				23.190,00		36.810,00	C

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO EM PERÍODOS FUTUROS								
CONTA: PERDA NO MERCADO DE RENDA VARIÁVEL NO ANO-CALENDÁRIO DE 1998								
Data	Histórico	Para efeitos de correção monetária			Controle de valores			
		mês de referência	Valor a corrigir	Coeficiente	Débito	Crédito	Saldo	
							R\$	D/C

		mês de referência	Valor a corrigir	Coeficiente	Débito	Crédito	Saldo	
							R\$	D/C
31.12.98	Perdas excedentes aos ganhos apurados no ano-calendário de 1998					2.200,00	2.200,00	C

10. FALTA DE ESCRITURAÇÃO DO LALUR

De acordo com a IN SRF nº 79/93, considera-se não apoiada em escrituração comercial e fiscal a apuração do lucro real, sem que estejam escriturados no Lalur os ajustes ao lucro líquido, a demonstração do lucro real e os registros correspondentes nas contas do controle. Assim sendo, a falta de escrituração do Lalur pode justificar o arbitramento do lucro pela autoridade fiscal.

28.3 - Cálculo do Imposto de Renda Com Base no Pagamento Mensal Por Estimativa

1. INTRODUÇÃO

As pessoas jurídicas obrigadas ou optantes pela tributação com base no lucro real poderão alternativamente à apuração trimestral, optar pelo pagamento mensal do imposto calculado por estimativa com base nos procedimentos focalizados neste trabalho.

2. OPÇÃO PELO PAGAMENTO POR ESTIMATIVA

O exercício da opção pelo pagamento mensal por estimativa, será formalizada em qualquer um dos meses do ano-calendário, uma única vez, e implica a obrigatoriedade de apuração anual do lucro real, ficando a pessoa jurídica impedida de optar pela tributação com base no lucro presumido, mesmo que não esteja enquadrada em nenhuma das hipóteses que obrigam a apuração pelo lucro real (Lei nº 9.430/96, arts. 2º e 3º alterada pela Lei nº 9.718/98).

3. FORMA DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO

I - Percentuais Aplicáveis Sobre a Receita Bruta

A base de cálculo do imposto devido mensalmente será determinada mediante aplicação, sobre a receita bruta auferida na(s) atividade(s) explorada(s) pela empresa, conforme o quadro abaixo (Lei nº 9.249/95, art. 15 e IN SRF nº 93/97 e ADN COSIT nº 6/97):

ATIVIDADE	PERCENTUAL APLICÁVEL SOBRE A RECEITA BRUTA
- Revenda para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural-	1,6%
Venda de mercadoria ou produtos (exceto revenda de combustíveis para consumo) - Serviços hospitalares - Transporte de cargas - Industrialização com materiais fornecidos pelo encomendante - Atividade rural - Construção por empreitada, quando houver emprego de materiais próprios, em qualquer quantidade - Loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóvel construídos ou adquiridos para revenda - Outras atividades para as quais não estejam fixados percentuais específicos (exceto prestação de serviços),	8%
- Serviços de transporte (exceto de cargas) - Instituições financeiras e entidades a ela equiparadas	16%
- Intermediação de negócios (*) - Serviços prestados pelas sociedades civis de profissão legalmente regulamentada - Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza (*) - Construção por administração ou por empreitada, quando houver emprego unicamente de mão-de-obra (*) - factoring (*) - Serviços em geral para os quais não esteja previsto percentual específico (*)	32%

Ressalte-se que a pessoa jurídica que explorar atividades diversificadas, deverá aplicar o percentual correspondente sobre a receita bruta de cada atividade.

(*) As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços mencionadas nesses itens, poderão utilizar o percentual de 16% enquanto a sua receita bruta acumulada do ano em curso não ultrapassar a R\$ 120.000,00, devendo-se observar o seguinte (Lei nº 9.250/95, art. 40 e IN SRF nº 93/97, §§ 3º a 6º):

- se a receita bruta anual ultrapassar esse limite, a pessoa jurídica ficará sujeita ao percentual de 32%, retroativamente ao mês de janeiro, devendo efetuar o recolhimento das diferenças do imposto apuradas, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrer o excesso, sem nenhum acréscimo;

- no ano-calendário seguinte ao da ocorrência do excesso de receita a empresa poderá voltar a utilizar o percentual de 16%,

enquanto a receita bruta anual não exceder a R\$ 120.000,00.

II - Conceito de Receita Bruta e Exclusões

A receita bruta sobre a qual incidem os percentuais da tabela do subitem anterior, 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, observando-se o seguinte:

- a) a receita será computada na base de cálculo pelo regime de competência, ou seja, tomando por base a receita auferida, ainda que não recebida;
- b) da receita bruta serão excluídos os valores relativos (Lei nº 8.981/95, art. 31):
 - as vendas canceladas;
 - aos descontos incondicionais concedidos;
 - ao IPI incidente sobre as vendas e ao ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributária;
 - às doações e patrocínios realizados sob a forma de prestação de serviços ou fornecimento de material de consumo para projetos culturais amparados pela Lei nº 8.313/91 (ADN COSIT nº 23/97);
- c) não podem ser excluídos da receita bruta os seguintes valores:
 - o ICMS incidente sobre as vendas e o ISS incidente sobre serviços;
 - o custo do financiamento, nas vendas a prazo, contido no valor dos bens ou serviços ou destacado na Nota Fiscal (ADN nº 07/93).
- d) Regras Especiais Para Determinação da Receita Bruta

III - Atividades Incentivadas

As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real fizer jus (Lei nº 9.249/95, § 3º do art. 15).

IV - Atividades Imobiliárias

As pessoas jurídicas que explorem atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, deverão considerar como receita bruta o montante efetivamente recebido, relativo às unidades imobiliárias vendidas (Lei nº 8.981/95, art. 30).

V - Contratos Para Fornecimento de Bens Produzidos em Longo Prazo

Nos casos de contratos com prazo de execução superior a um ano, de construção por empreitada ou de fornecimento a preço determinado de bens ou serviços a serem produzidos, será computada na receita bruta parte do preço total da empreitada, ou dos bens ou serviços a serem fornecidos, determinada mediante a aplicação, sobre esse preço total, da percentagem do contrato ou da produção executada em cada mês, nos termos da IN SRF nº 21/79 (IN SRF nº 93/97, art. 5º, II).

VI - Receitas Decorrentes de Contratos de Curto Prazo

Tratando-se de construções ou fornecimentos contratados com base em preço unitário de quantidades de bens ou serviços produzidos em prazo inferior a um ano, a receita deverá ser incluída na base de cálculo do Imposto de Renda mensal, a medida em que os bens ou serviços forem produzidos ou executados (Art. 408 do RIR/99).

VII - Contratos a Longo Prazo Com Entidades Governamentais

A receita decorrente de fornecimento de bens e serviços para pessoa jurídica de direito público ou empresas sob seu controle, empresas públicas, sociedades de economia mista ou suas subsidiárias, nos casos de empreitada ou fornecimento contratado nas condições do art. 409 do RIR/99, será reconhecida no mês do recebimento (IN SRF nº 93/97, art. 5º, IV).

Quando os créditos decorrentes desses contratos forem quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com certificados de Securitização emitidos especificamente para essa finalidade, para efeito de cálculo do imposto mensal com base na presunção de lucros, a receita será considerada recebida somente por ocasião do resgate dos títulos ou de sua alienação sob qualquer forma (IN SRF nº 93/97, § 2º).

VIII - Instituições Financeiras e Entidades a Ela Equiparadas

Para apuração do lucro estimado dos bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedade de crédito imobiliário, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativa de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta, aplica-se o percentual de 16% sobre a receita auferida, ajustada, observando-se o seguinte (§§ 8º e 9º do art. 3º da IN SRF nº 93/97):

- a) Poderão ser deduzidos da receita bruta no caso das instituições financeiras, sociedades corretoras de títulos, valores

mobiliários e câmbio, e sociedades distribuidoras de títulos e valores mobiliários:

- despesas incorridas na captação de recursos de terceiros;
- despesas com obrigações por refinanciamentos, empréstimos e repasses de recursos de órgãos e instituições oficiais e do Exterior;
- despesas de cessão de créditos;
- despesas de câmbio;
- perdas com títulos e aplicações financeiras de renda fixa;
- perdas nas operações de renda variável;

b) Poderão ser deduzidos da receita bruta no caso de empresas de seguros privados, o cosseguro e resseguros cedidos, os valores referentes a cancelamentos e restituições de prêmios que houverem sido computados em conta de receita, assim como a parcela dos prêmios destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas;

c) No caso de entidade de previdência privada aberta e de empresas de capitalização, poderá ser deduzida da receita bruta a parcela das contribuições e prêmios, respectivamente, destinada à constituição de provisões ou reservas técnicas.

d) Devem integrar a receita bruta:

- os rendimentos obtidos em aplicações financeiras de renda fixa de titularidade de instituição financeira, sociedade de seguro, de previdência e de capitalização, sociedade corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, sociedade distribuidora de títulos e valores mobiliários ou sociedade de arrendamento mercantil;
- os ganhos líquidos e rendimentos auferidos nas operações de renda variável realizadas em bolsa, no mercado de balcão organizado, autorizado por órgão competente, ou através de fundos de investimento, para a carteira própria das instituições referidas na letra anterior;
- e) é vedada a dedução de qualquer despesa administrativa.

4. ACRÉSCIMOS À BASE DE CÁLCULO - GANHOS DE CAPITAL E DEMAIS RESULTADOS

Serão acrescidos à base de cálculo, no mês em que forem auferidos, os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade, inclusive (IN SRF nº 93/97, art. 4º):

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

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

- os ganhos auferidos em operações de cobertura (hedge) realizadas em bolsa de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão;

- a receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica, deduzida dos encargos necessários à sua percepção;

- os juros de mora equivalentes a taxa Selic de que trata o § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250/95, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;

- as variações monetárias ativas.

5. Apuração do Ganho de Capital na Alienação de Bens e Direitos

O ganho de capital, nas alienações de bens do ativo permanente e de ouro não considerado ativo financeiro, corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil (IN SRF nº 93/97, art. 4º, § 1º).

Para efeito de apuração do ganho de capital, considera-se valor contábil:

I - no caso de investimento permanente em:

- a) participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição, o valor de aquisição;
- b) participações societárias avaliadas pelo valor de patrimônio líquido, a soma algébrica dos seguintes valores:
 - b.1) o valor de patrimônio líquido pelo qual o investimento estiver registrado;
 - b.2) ágio ou deságio na aquisição do investimento;

b.3) provisão para perdas, constituída até 31 de dezembro de 1995, quando dedutível.

II - no caso das aplicações em ouro, não considerado ativo financeiro, o valor de aquisição;

III - no caso dos demais bens e direitos do ativo permanente, o custo de aquisição, diminuído dos encargos de depreciação, amortização ou exaustão acumulada;

IV - no caso de outros bens e direitos não classificados no ativo permanente, considera-se valor contábil o custo de aquisição.

Nota: o custo dos bens adquiridos e os valores registrados contabilmente antes de 01.01.96, serão considerados pelo valor corrigido até 31.12.95.

Ressalte-se que a não comprovação dos custos pela pessoa jurídica implicará adição integral da receita à base de cálculo do Imposto de Renda devido mensalmente.

V - O ganho de capital auferido na venda de bens do ativo permanente para recebimento do preço, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário seguinte ao da contratação, deverá integrar a base de cálculo do imposto mensal, podendo, para efeito de determinar o lucro real, ser computado na proporção da parcela do preço recebido em cada mês (IN SRF nº 93/97, art. 5º, § 5º).

6. VALORES NÃO INTEGRANTES DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO

Não integram a base de cálculo do Imposto de Renda mensal calculado por estimativa (art. 7º da IN SRF nº 93/97):

- os rendimentos produzidos por aplicação financeira de renda fixa submetidos à incidência do IRRF;
- os ganhos líquidos auferidos no mercado de renda variável, submetidos a tributação mensal separadamente;
- as receitas provenientes de atividade incentivada, na proporção do benefício de isenção ou redução do imposto a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus;
- a reversão de saldo de provisões anteriormente constituídas;
- as recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas;
- os lucros e dividendos decorrentes de participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição e a contrapartida do ajuste por aumento do valor de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial;
- os juros sobre o capital próprio auferidos.

7. TRATAMENTO DO LUCRO INFLACIONÁRIO

A pessoa jurídica que tiver saldo de lucro inflacionário e não houver optado pela realização antecipada com redução da alíquota do imposto, deverá adicionar à base de cálculo do imposto mensal 1/120 do saldo do lucro inflacionário a tributar existente em 31 de dezembro do ano-calendário anterior (art. 6º da IN SRF nº 93/97).

8. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO

O imposto devido em cada mês será calculado mediante a aplicação (art. 8º e § único do art. 8º da IN SRF nº 93/97):

- da alíquota normal de 15% sobre a base de cálculo apurada de acordo com as normas examinadas anteriormente;
- da alíquota adicional de 10% sobre a parcela da base de cálculo apurada que exceder a R\$ 20.000,00.

Para efeito de pagamento, a pessoa jurídica poderá deduzir, do imposto apurado no mês, sem a inclusão do adicional (art. 9º da IN SRF nº 93/97):

I - os valores dos incentivos fiscais de dedução do imposto relativos ao Programa de Alimentação do Trabalhador, às Doações aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente, às Atividades Audiovisuais, observados os seguintes limites:

- a) Programa de Alimentação do Trabalhador: 4% do imposto devido;
- b) 4% para doações e patrocínios culturais e 3% para investimentos em atividades audiovisuais;
- c) Doações aos Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente: 1%.

II - o Imposto de Renda pago ou retido na fonte sobre receitas que integraram a base de cálculo do imposto devido;

III - o Imposto de Renda pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

Cabe lembrar que do imposto mensal calculado por estimativa, não poderão ser deduzidos o Imposto de Renda retido na fonte sobre rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e de renda variável ou pago sobre os ganhos líquidos (§ 1º do art. 9º da IN SRF nº 93/97).

Nota:

a) o Imposto de Renda pago a maior, apurado em 31 de dezembro de cada ano, poderá ser deduzido a partir do mês de janeiro do ano subsequente. (AD nº 03/00)

b) a parcela excedente, em cada mês, dos incentivos mencionados no item I, acima, poderá ser utilizada nos meses subsequentes no mesmo ano-calendário, observados os limites legais específicos.

9. OPÇÃO PARA APLICAÇÃO EM INCENTIVOS FISCAIS

As pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real que optarem pelo pagamento por estimativa podem manifestar a opção pela aplicação de parte do imposto nos fundos Finor, Finam ou Funres (restrito às empresas domiciliadas no Estado do Espírito Santo), no curso do ano-calendário (art. 4º da Lei nº 9.532/97).

A opção no curso do ano-calendário é exercida mediante recolhimento, em Darf específico, no mesmo prazo do Imposto de Renda, mediante destaque de parcela do imposto de valor equivalente a até 18%, para o Finor ou o Finam, ou até 25% para o Funres, observando-se que:

- no Darf deverá ser indicado o código de receita relativo ao fundo pelo qual a empresa optar;
- a opção é irrevogável e não poderá ser alterada;

I - Base de cálculo do incentivo

A base de cálculo da opção para a aplicação nesses fundos é o imposto calculado à alíquota normal de 15%, sem inclusão do adicional, com os seguintes ajustes (arts. 601 e 606 do RIR/99) e 16, § 4º, da Lei nº 9.430/96 e Major/98):

a) adição dos seguintes valores:

- Imposto de Renda a pagar sobre o lucro de sociedade em conta de participação da qual a empresa seja sócia ostensiva;
- Imposto de Renda, vencido e pago no período-base, relativo à opção pela realização antecipada com redução da alíquota, sobre o lucro inflacionário;

b) subtração do valor das deduções do imposto relativas aos seguintes incentivos fiscais:

- Programa de Alimentação do Trabalhador;
- Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial/ Agropecuário (PDTI/PDTA);
- Atividade Audiovisual

c) Subtração do valor do Imposto de Renda normal (15%), que serviu de base de cálculo, dos seguintes incentivos fiscais:

- redução ou isenção do imposto concedida a empresas instaladas nas áreas de atuação da Sudene e da Sudam, ou que explorem empreendimentos hoteleiros e/ou turísticos, ou em atuação na área do Programa Grande Carajás;
- redução do imposto para reinvestimento, no caso de empresas instaladas nas regiões da Sudene ou da Sudam;

d) Subtração do valor do Imposto de Renda calculado sobre a diferença entre custo orçado e custo efetivo de unidade imobiliária vendida antes do término da obra (nas empresas imobiliárias), quando o custo efetivo for inferior, em mais de 15%, ao custo orçado;

e) subtração do valor do imposto normal (15%) incidente sobre a parcela do lucro real correspondente a lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior.

II - Tratamento da Parcela Excedente ao Limite Admitido Apurado na Declaração de Rendimentos

Se o valores destinados para os fundos excederem ao total que a pessoa jurídica tiver direito, apurado na Declaração de Rendimentos, a parcela excedente será considerada (§ 6º do art. 4º da Lei nº 9.532/97):

- a) para as empresas que tenham direito de aplicação em projeto próprio, como recursos próprios aplicados nesse projeto;
- b) para as demais empresas, como subscrição voluntária para o fundo destinatário da opção manifestada no Darf.

III - Imposto Pago a Menor em Virtude de Excesso de Valor Destinado aos Fundos

No caso 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 acordo com a legislação do Imposto de Renda.

IV - Códigos Para Recolhimento do Finor, Finam e do Funres

Caso a pessoa jurídica opte pela aplicação de parte do imposto mensal, ou por ocasião do ajuste anual nos fundos, na forma mencionada acima, deverá utilizar, no campo 04 do Darf, para recolhimento das parcelas destinadas aos incentivos fiscais, os seguintes códigos:

FINOR - imposto calculado por estimativa: 6677
 FINAM - imposto calculado por estimativa: 6692
 FUNRES - imposto calculado por estimativa: 6704
 FINOR - parcela relativa ao ajuste anual: 7920
 FINAM - parcela relativa ao ajuste anual: 7933
 FUNRES - parcela relativa ao ajuste anual: 7946

10. EXEMPLO

Considerando-se que no mês de fevereiro a empresa auferiu os seguintes valores apurados de acordo com as normas mencionadas neste trabalho:

Receita de venda de mercadorias	R\$	800.000,00
Receita de prestação de serviços	R\$	200.000,00
Receita bruta do mês	R\$	1.000.000,00

Receita de aluguéis	R\$	50.000,00
Ganho de capital na alienação de bens	R\$	80.000,00

I - Apuração da base de cálculo:

Tendo em vista que os percentuais aplicáveis sobre a receita bruta são:

8% sobre a receita de venda de mercadorias;

32% sobre a receita de prestação de serviços.

Temos:

8% sobre R\$ 800.000,00	R\$	64.000,00
32% sobre R\$ 200.000,00	R\$	64.000,00
Receita de aluguéis	R\$	50.000,00
Ganho de capital na alienação de bens	R\$	80.000,00

Base de cálculo do imposto	R\$	258.000,00
----------------------------	-----	------------

II - Cálculo do imposto e adicional devidos:

Imposto devido: 15% sobre 258.000,00	R\$	38.700,00
Adicional sobre a parcela excedente a R\$ 20.000,00: 10% sobre R\$ 238.000,00 (R\$ 258.000,00 - R\$ 20.000,00)	R\$	23.800,00

Imposto e adicional devidos no mês	R\$	62.500,00
------------------------------------	-----	-----------

III - Apuração do imposto a pagar: considerando-se que a empresa tenha direito a deduzir os incentivos fiscais ao Pat e operações de caráter cultural e artístico pelo limite permitido pela legislação:

Imposto devido sem o cômputo do adicional	R\$	38.700,00
(-) 4% Pat	R\$	1.548,00
(-) 4% Operações de caráter cultural e artístico	R\$	1.548,00
(=) Imposto devido	R\$	35.604,00
(+) adicional	R\$	23.800,00
(=) Imposto e adicional devidos	R\$	59.404,00

IV - Cálculo do incentivo destinado ao Finor:

Imposto devido sem o cômputo do adicional	R\$	38.700,00
(-) Incentivo fiscal Pat	R\$	1.548,00
(=) Base de cálculo do incentivo	R\$	37.152,00
(x) percentual aplicado no incentivo	18%	
(=) parcela a ser recolhida como incentivo	R\$	6.687,36

V - Valor do Imposto de Renda a pagar

Imposto e adicional devidos	R\$	59.404,00
(-) Parcela a ser recolhida como incentivo	R\$	6.687,36
(=) Valor do Imposto de Renda a pagar	R\$	52.716,64

11. PRAZO DE RECOLHIMENTO

A pessoa jurídica deverá efetuar o recolhimento do imposto calculado por estimativa ou apurado em balanço ou balancete mensal, até o último dia útil do mês subsequente ao mês de apuração.

Se o imposto mensal a pagar resultar em valor inferior a R\$ 10,00, deverá ser adicionado ao imposto devido em período(s) subsequente(s), até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00, quando então, será pago no prazo previsto para o pagamento do imposto devido no mês em que esse limite for atingido (art. 68 da Lei nº 9.430/96).

12. CÓDIGOS PARA RECOLHIMENTO DO IRPJ

Para pagamento do IRPJ e do adicional, quando for o caso, deverão ser utilizados os seguintes códigos no campo 04 do Darf:

- a) Pessoas jurídicas obrigadas à tributação com base no lucro real:
 - entidades financeiras: 2319;
 - demais pessoas jurídicas: 2362;
- b) Pessoas jurídicas não obrigadas, mas optantes pela apuração do lucro real: 5993.

13. REDUÇÃO OU SUSPENSÃO DOS PAGAMENTOS MENSALIS COM BASE EM BALANÇO OU BALANCETE

A pessoa jurídica que optar pelo recolhimento mensal do imposto por estimativa poderá (art. 10 da IN SRF nº 93/97):

I - Suspender o pagamento do imposto, desde que demonstre, por meio de balanço ou balancete levantado com observância da legislação comercial e fiscal e transcrito no livro diário, que o valor do imposto devido, calculado com base no lucro real do período em curso, é igual ou inferior à soma do Imposto de Renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete levantado;

II - Reduzir o valor do imposto a pagar ao montante correspondente à diferença positiva entre o imposto devido no período em curso, e a soma do Imposto de Renda pago, correspondente aos meses do mesmo ano-calendário, anteriores àquele a que se refere o balanço ou balancete;

III - Suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido no mês de janeiro se, com base em balanço ou balancete levantado nesse mês, com observância dos requisitos mencionados no item I, apurar prejuízo fiscal ou o imposto calculado sobre o lucro real for inferior ao calculado por estimativa;

IV - Suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido, em qualquer outro mês do mesmo ano-calendário desde que levante novo balanço ou balancete.

14. AJUSTE DA DIFERENÇA DO IMPOSTO - APURAÇÃO DO LUCRO REAL ANUAL

O saldo do imposto apurado (diferença entre o imposto apurado sobre o lucro real anual e a soma do imposto pago mensalmente), em 31 de dezembro, por ocasião da apuração do lucro real anual terá o seguinte tratamento (art. 6º da Lei nº 9.430/96):

- a) se o saldo apurado for positivo, deverá ser pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do subsequente, acrescido de juros calculados à taxa Selic acumulada mensalmente a partir de 1º de fevereiro até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% no mês do pagamento;
- b) se o saldo apurado for negativo, o valor pago a maior poderá ser compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de janeiro do ano subsequente, assegurada a alternativa de requerer a sua restituição, após a entrega da Declaração de Rendimentos; (AD SRF nº 03/00)
- c) o prazo mencionado na letra "a" não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente.

15. COMPENSAÇÃO DOS VALORES PAGOS A MAIOR

O saldo de imposto a compensar apurado em 31 de dezembro, será acrescido de juros equivalentes à taxa Selic e de 1%, observado o seguinte (IN SRF nº 22/96, art. 73 da Lei nº 9.532/97 e MAJUR/SRF):

- a) os valores pagos por estimativa ou com base em balanços ou balancetes de suspensão, ou redução nos meses de janeiro a novembro, que excederem ao valor devido anualmente, serão acrescidos dos juros equivalentes à taxa Selic, acumulada mensalmente, a partir de 1º de janeiro do ano subsequente até o mês anterior ao da compensação e de 1% relativamente ao mês em que for efetuada a compensação;
- b) o valor pago por estimativa ou em balanço de suspensão ou redução relativa ao mês de dezembro que exceder ao valor devido anualmente, será acrescido dos juros equivalentes à taxa do Selic, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento até o mês anterior ao da compensação e de 1% relativamente ao mês em que for efetuada a compensação.

28.4 - Lucro Presumido

1. INTRODUÇÃO

As pessoas jurídicas optantes pela tributação com base no lucro presumido deverão apurar o Imposto de Renda nos períodos trimestrais encerrados nos dias 31.03, 31.07, 30.09 e 31.12.

2. PESSOAS JURÍDICAS QUE NÃO PODEM OPTAR PELO LUCRO PRESUMIDO

Estão obrigadas ao regime de tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas mencionadas abaixo (art. 36 da Lei nº 8.981/1995, com as alterações da Lei nº 9.065/1995, art. 58 da Lei nº 9.430/1996, art.13 da Lei nº 9.718/1998, art. 46 da Lei nº 10.637/2003 e art. 246 do RIR/1999) e, portanto, não podem optar pela tributação com base no lucro presumido:

I - cuja receita total, no ano-calendário anterior, tenha excedido o limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses contados do mês de início de atividades a dezembro desse ano, considerando-se como receita total o somatório dos seguintes valores:

a) receitas de vendas de bens (mercadorias ou produtos), de serviços, industrialização, da atividade rural e de outras atividades compreendidas nos objetivos sociais da pessoa jurídica, não computados os valores relativos: às vendas canceladas, ao IPI destacado na Nota Fiscal e aos descontos concedidos incondicionalmente;

b) receitas de quaisquer outras fontes não relacionadas diretamente com os objetivos sociais da pessoa jurídica, bem como os ganhos de capital;

c) ganhos de capital na alienação de bens do ativo permanente;

d) ganhos líquidos obtidos em operações realizadas nos mercados de renda variável;

e) rendimentos nominais auferidos em aplicações financeiras de renda fixa;

II - 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, empresa de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

Nota: As sociedades corretoras de seguros podem optar pelo lucro presumido (Parecer Normativo Cosit nº 01/1993).

III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do Exterior;

IV - que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do Imposto de Renda;

V - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

VI - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa;

VII - as pessoas jurídicas que exercerem atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis, enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado (art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 25/1999).

Podem, também, optar pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas que iniciarem atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão, desde que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real e cuja receita bruta total não exceda o limite de R\$ 4.000.000,00 multiplicado pelo número de meses do período.

As pessoas jurídicas, tributadas pelo lucro presumido, e que, em qualquer trimestre do ano-calendário, tiverem seu lucro arbitrado, poderão, por ocasião da entrega da declaração de rendimentos, exercer a opção pela tributação com base no lucro presumido relativamente aos demais trimestres do ano-calendário.

Nota: As empresas enquadradas nas hipóteses I, III, IV e VI poderão optar pela tributação com base no lucro presumido, no período em que estiverem submetidas ao Refis (art. 9º do Decreto nº 3.342/2000).

2.1 - Sociedade em Conta de Participação

De acordo com a Instrução Normativa SRF nº 31, de 29.03.2001 (DOU de 02.04.2001), a partir de 1º de janeiro de 2001, observadas as hipóteses de obrigatoriedade de observância do regime de tributação com base no lucro real previstas no art. 14 da Lei nº 9.718/1998, as Sociedades em Conta de Participação podem optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, observado o seguinte:

I - a opção da Sociedade em Conta de Participação pelo regime de tributação com base no lucro presumido não implica a simultânea opção do sócio ostensivo, nem a opção efetuada por este implica a opção daquela;

II - o recolhimento dos tributos e contribuições devidos pela Sociedade em Conta de Participação será efetuado mediante a utilização de Darf específico, em nome do sócio ostensivo;

III - as Sociedades em Conta de Participação que exerçam as atividades de compra e venda, loteamento, incorporação e construção de imóveis não poderão optar pelo lucro presumido enquanto não concluídas as operações imobiliárias para as quais haja registro de custo orçado;

IV - deverão ser observadas as demais normas relativas ao regime de tributação com base no lucro presumido previstas na legislação tributária, inclusive quanto à adoção do regime de caixa.

3. OPÇÃO PELO LUCRO PRESUMIDO

O exercício da opção pelo pagamento trimestral pelo lucro presumido será manifestado com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário e será definitivo para todo o ano-calendário (art. 26 da Lei nº 9.430/1996 e § 1º do art. 13 da Lei nº 9.718/1998).

A pessoa jurídica que houver iniciado atividade a partir do segundo trimestre manifestará a opção pelo lucro presumido com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido relativa ao período de apuração do início de atividade.

4. FORMA DE APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO

4.1 - Percentuais Aplicáveis Sobre a Receita Bruta

A base de cálculo do imposto devido trimestralmente será determinada mediante aplicação, sobre a receita bruta auferida na(s) atividade(s) explorada(s) pela empresa, dos percentuais constantes da tabela abaixo (art. 25, inciso I da Lei nº 9.430/1996):

Atividade	Percentual de Presunção	Percentual Direto
Revenda de combustíveis derivados de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%	0,24%
Venda de mercadorias, industrialização por encomenda, atividade rural	8%	1,2%
Prestação de serviços hospitalares	8%	1,2%
Transporte de cargas	8%	1,2%
Transporte de passageiros	16%	2,4%
Serviços em geral (*)	32%	4,8%
Serviços prestados por sociedade civil de profissão legalmente regulamentada	32%	4,8%
Intermediação de negócios (*)	32%	4,8%
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza, como por exemplo: <i>franchising, factoring, etc.</i> (*)	32%	4,8%
Bancos comerciais, bancos de investimentos, caixas econômicas, etc.	16%	2,4%
Loteamento, incorporação, venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda	8%	1,2%
Construção por administração ou por empreitada, unicamente de mão-de-obra (*)	32%	4,8%
Construção por administração ou por empreitada com fornecimento de materiais e mão-de-obra (ADN CST nº 6/97)	8%	1,2%

Notas:

a) As atividades de corretagem (seguros, imóveis) e as de representação comercial são consideradas atividades de intermediação de negócios (Majur SRF 2001).

b) A pessoa jurídica que explorar atividades diversificadas deverá aplicar o percentual correspondente sobre a receita bruta de cada atividade.

(*) As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviços mencionadas nesses itens poderão utilizar o percentual de 16% enquanto a sua receita bruta acumulada do ano em curso não ultrapassar a R\$ 120.000,00, devendo-se observar o seguinte (Lei nº 9.250/1995, art. 40 e Instrução Normativa SRF nº 93/1997, §§ 3º a 6º):

a) se a receita bruta anual ultrapassar esse limite, a pessoa jurídica ficará sujeita ao percentual de 32%, retroativamente ao mês de janeiro, devendo efetuar o recolhimento das diferenças do imposto apuradas, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrer o excesso, sem nenhum acréscimo;

b) no ano-calendário seguinte ao da ocorrência do excesso de receita, a empresa poderá voltar a utilizar o percentual de 16% enquanto a receita bruta anual não exceder a R\$ 120.000,00.

4.1.1 - Atividade Gráfica - Percentuais Aplicáveis Sobre a Receita

O Ato Declaratório Cosit nº 18, de 27.09.2000 (DOU de 28.09.2000) e o Parecer Cosit nº 37, de 27.09.2000 (DOU de 28.09.2000) esclareceram que a atividade gráfica pode configurar-se como industrial, comercial ou de prestação de serviços. Consideram-se como prestação de serviços as operações realizadas por encomenda, nos termos do art. 5º, V, c/c art. 7º, II, do Decreto nº 2.637/1998.

Assim, a alíquota aplicável, na apuração do lucro presumido, será de 8%, quando atuar nas áreas comercial e industrial, sendo aplicada a de 32% na hipótese de prestação de serviços com ou sem fornecimento de material.

Nota: O Art. 5º, V e o art. 7º, II do Decreto nº 2.637/1998, tem o seguinte teor:

"Art. 5º - Não se considera industrialização:

...

V - o preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional;

Art. 7º - Para os efeitos do art. 5º:

...

II - nos casos dos seus incisos IV e V:

a) oficina é o estabelecimento que empregar, no máximo, cinco operários e, caso utilize força motriz, não dispuser de potência superior a cinco quilowatts;

b) trabalho preponderante é o que contribuir no preparo do produto, para formação de seu valor, a título de mão-de-obra, no mínimo com sessenta por cento."

4.1.2 - Serviços Médicos e Serviços Hospitalares

É comum o questionamento com relação à distinção entre serviços médicos e hospitalares, tendo em vista a aplicação do percentual para determinação da base de cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica pelas empresas optantes pela tributação pelo lucro presumido ou pelo lucro real estimado. A dúvida existe em função de que o percentual para determinação da base de cálculo do IRPJ para as empresas que exploram serviços hospitalares é de 8% e, para as empresas que prestam serviços médicos é de 32%.

De acordo com o entendimento externado por meio da Decisão nº 64, de 07.04.2000 (DOU de 10.01.2001), pela Secretaria da Receita Federal da 6ª Região Fiscal, serviços hospitalares são aqueles em que o estabelecimento prestador promove internação e hospedagem do paciente e não se confunde com os serviços médicos prestados no tratamento das doenças neoplásicas, dentro de suas próprias instalações, sem internação e hospedagem. Pessoa jurídica que se dedica às atividades de consultas, exames e serviços de imunoterapia e quimioterapia antitumoral, efetuada nas instalações da empresa, não envolvendo a internação e hospedagem de pacientes para tratamento, são atingidas pelo coeficiente de 32% para a determinação do lucro presumido, bem como para o cálculo da estimativa mensal.

O estabelecimento de saúde que obtém receitas oriundas de serviços médicos e laboratoriais e, ainda, de serviços hospitalares deverá segregar seus resultados para a aplicação dos coeficientes de presunção respectivos.

Salientamos que trata-se apenas de entendimento externado pela SRF, não tendo força legal, que aqui reproduzimos, para conhecimento do contribuinte, cuja aplicação ficará a seu critério.

4.2 - Conceito de Receita Bruta e Exclusões

A receita bruta sobre a qual incidem os percentuais da tabela do subitem anterior 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, observando-se o seguinte:

I - a receita será computada na base de cálculo pelo regime de competência, ou seja, tomando por base a receita auferida, ainda que não recebida;

II - da receita bruta serão excluídos os valores relativos (Lei nº 8.981/1995, art. 31):

a) às vendas canceladas e as devoluções de vendas;

b) aos descontos incondicionais concedidos;

c) ao IPI incidente sobre as vendas e ao ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributária;

d) as saídas que não decorram de vendas, a exemplo das transferências de mercadorias para outros estabelecimentos da mesma empresa;

III - não podem ser excluídos da receita bruta os seguintes valores:

a) o ICMS incidente sobre as vendas e o ISS incidente sobre serviços;

b) o custo do financiamento, nas vendas a prazo, contido no valor dos bens ou serviços ou destacado na Nota Fiscal (Ato Declaratório Normativo nº 07/1993).

4.3 - Acréscimo Das Demais Receitas, Resultados e Ganhos de Capital à Base de Cálculo

Ao valor apurado mediante aplicação dos percentuais constantes da tabela do subitem 4.1, deverão ser acrescidas as demais receitas ou resultados positivos de operações não compreendidos na atividade da empresa, e os ganhos de capital, auferidos no período, tais como:

I - rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e ganhos líquidos de aplicações de renda variável;

Nota: Os rendimentos e ganhos líquidos serão acrescidos à base de cálculo do lucro presumido por ocasião da alienação, resgate ou cessão do título ou aplicação.

II - rendimentos auferidos nas operações de mútuo, realizadas entre pessoas jurídicas controladoras, controladas, coligadas ou interligadas;

III - 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;

IV - ganhos auferidos em operações de cobertura ("hedge") realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros ou no mercado de balcão;

V - receita de locação de imóvel, quando não for este o objeto social da pessoa jurídica;

VI - juros relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;

VII - variações monetárias ativas;

VIII - juros sobre capital próprio auferidos;

IX - valores recuperados correspondentes a custos e despesas, inclusive com perdas no recebimento de créditos, que tenham sido deduzidos em período anterior no qual a empresa tenha sido tributada pelo lucro real;

X - multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato;

XI - ganhos de capital nas alienações de bens e direitos;

Notas:

a) para efeitos de apuração de ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens ou direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda;

b) tratando-se de bens e direitos cuja aquisição tenha ocorrido até o final de 1995, o custo de aquisição poderá ser atualizado monetariamente até 31 de dezembro desse ano, não se lhe aplicando qualquer atualização monetária a partir dessa data;

c) tratando-se de bens e direitos adquiridos após 31 de dezembro de 1995, ao custo de aquisição dos bens e direitos não será atribuída qualquer atualização monetária.

XII - juros ativos e os descontos financeiros obtidos;

XIII - ganhos de capital auferidos na devolução de bens e direitos ao titular ou sócio da pessoa jurídica.

4.4 - Valores de Operações Praticadas Com Pessoas Vinculadas Residentes ou Domiciliadas no Exterior

Devem ser adicionados à base de cálculo do imposto devido no quarto trimestre do ano-calendário (art. 36, VII a IX e § 10 da Instrução Normativa SRF nº 93/1997):

a) o valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o subitem 4.1, sobre a parcela das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa;

b) o valor dos encargos suportados pela mutuária que exceder ao limite calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo prazo de seis meses, acrescido de três por cento anuais a título de spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros, quando pagos ou creditados a pessoa vinculada no Exterior e o contrato não for registrado no Banco Central do Brasil;

c) a diferença de receita, auferida pela mutuante, correspondente ao valor calculado com base na taxa a que se refere o inciso anterior e o valor contratado, quando este for inferior, caso o contrato, não registrado no Banco Central do Brasil, seja realizado com mutuária definida como pessoa vinculada domiciliada no Exterior.

5. TRATAMENTO DO LUCRO INFLACIONÁRIO

A pessoa jurídica que tiver saldo de lucro inflacionário e não houver optado pela realização antecipada com redução da alíquota do imposto deverá adicionar à base de cálculo do imposto mensal 1/120 do saldo do lucro inflacionário a tributar existente em 31 de dezembro do ano-calendário anterior, controlado na parte B do Lalur (art. 54 da Lei nº 9.430/1996 e art. 36, V, da Instrução Normativa SRF nº 93/1997).

6. PESSOA JURÍDICA TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL NO ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR

Caso a pessoa jurídica passe a apurar o imposto com base no lucro presumido, e tenha sido tributada com base no lucro real no ano-calendário anterior, deverá oferecer à tributação, no primeiro trimestre do ano-calendário em que exercer a opção, os saldos dos valores cuja tributação houver diferido, controlados na parte B do Lalur, tais como (art. 54 da Lei nº 9.430/1996):

a) lucros não realizados decorrentes de contratos com entidades governamentais;

b) lucros não realizados relativos à venda de bens do ativo permanente com recebimento do preço em prazo que ultrapasse o ano-calendário seguinte ao da contratação.

7. VALORES NÃO INTEGRANTES DA BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO

Consideram-se não-tributáveis as receitas e rendimentos relacionados abaixo: (Majur SRF)

a) recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas, e cujas perdas não tenham sido deduzidas na apuração do lucro real em períodos anteriores;

b) a reversão de saldo de provisões anteriormente constituídas; e

c) os lucros e dividendos recebidos decorrentes de participações societárias, caso refiram-se a períodos em que os mesmos sejam isentos de Imposto de Renda.

8. TRATAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA RETIDO NA FONTE

As importâncias pagas ou creditadas à pessoa jurídica, sujeitas à incidência do Imposto de Renda na Fonte, terão o seguinte tratamento:

a) quando decorrentes da prestação de serviços caracterizadamente de natureza profissional, de comissões, corretagens ou quaisquer outras remunerações pela representação comercial ou pela mediação na realização de negócios civis e comerciais e da prestação de serviços de propaganda e publicidade serão incluídas como receitas de prestação de serviços e o Imposto de Renda Retido na Fonte poderá ser compensado com o devido trimestralmente. Para efeito de compensação, o imposto pago ou retido, constante de documento hábil, será compensado pelos valores originais, sem qualquer atualização (art. 75, parágrafo único da Lei nº 9.430/1996). Quando o imposto a compensar for superior ao imposto devido no trimestre, o excesso poderá ser compensado nos trimestres subseqüentes, acrescido dos juros equivalentes à taxa Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do trimestre subseqüente e de 1% (um por cento) no mês da compensação;

b) os rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa, renda variável ou juros sobre o capital próprio serão incluídos na base de cálculo e o imposto pago ou retido incidente sobre esses rendimentos poderá ser compensado com o imposto devido trimestralmente. Para efeito de compensação, o imposto pago ou retido, constante de documento hábil, será compensado pelos valores originais, sem qualquer atualização (art. 75, parágrafo único da Lei nº 9.430/1996). Quando o imposto a compensar for superior ao imposto devido no trimestre, o excesso poderá ser compensado nos trimestres subseqüentes, acrescido dos juros equivalentes à taxa Selic, para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do trimestre subseqüente e de 1% (um por cento) no mês da compensação;

c) serão considerados tributados exclusivamente na fonte os rendimentos decorrentes de participações societárias, sempre que tais rendimentos sofrerem tributação na fonte devido à época em que os mesmos forem gerados.

9. DETERMINAÇÃO DO IMPOSTO

9.1 - Alíquotas

O imposto devido em cada trimestre será calculado mediante a aplicação da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo.

9.2 - Adicional

A parcela do lucro presumido que exceder ao resultado da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número dos meses do respectivo período de apuração sujeita-se à incidência do adicional à alíquota de 10%.

9.3 - Deduções do Imposto de Renda Devido

Para efeito de pagamento do Imposto de Renda, a pessoa jurídica poderá deduzir do imposto apurado em cada trimestre:

I - o Imposto de Renda Retido na Fonte incidente sobre as receitas que estão incluídas na base de cálculo do imposto trimestral, tais como:

a) o Imposto de Renda Retido na Fonte sobre importâncias pagas ou creditadas por pessoas jurídicas a título de:

- comissões, corretagens ou qualquer outra remuneração pela intermediação de negócios;
- remuneração de serviços profissionais, serviços de limpeza e conservação de imóveis, segurança e vigilância e locação de mão-de-obra;
- rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa;
- multas ou quaisquer vantagens pagas ou creditadas por pessoas jurídicas, inclusive a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato;

b) o imposto recolhido pela própria empresa, incidente sobre:

- remuneração de serviços de propaganda e publicidade recebida de pessoas jurídicas;
- ganhos líquidos de aplicações financeiras de renda variável;

II - o Imposto de Renda pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores, ainda não compensado.

9.3.1 - Vedação da Dedução de Incentivos Fiscais

Desde o ano-calendário de 1998, está vedada a dedução de qualquer incentivo fiscal no imposto devido com base no lucro presumido (art. 10 da Lei nº 9.532/1997).

10. EXEMPLO

Considerando-se que determinada empresa tributada com base no lucro presumido apurou os seguintes valores no segundo trimestre de 2003:

Receita de vendas (sem IPI) R\$ 500.000,00

Receita de prestação de serviços R\$ 250.000,00

Vendas canceladas R\$ 30.000,00

Rendimentos de aplicações financeiras R\$ 7.000,00

Rendimentos de aluguéis R\$ 10.000,00

IRRF sobre receitas computadas na base de cálculo R\$ 3.000,00

I - Apuração da base de cálculo do lucro presumido:

Receita de vendas R\$ 500.000,00

(-) Vendas canceladas R\$ 30.000,00

(=) Receita de vendas líquidas R\$ 470.000,00

(+) Receita de serviços R\$ 250.000,00

(=) Base de cálculo do lucro presumido R\$ 720.000,00

II - Apuração da base de cálculo do imposto trimestral, tendo em vista que os percentuais aplicáveis sobre as receitas de vendas é de 8% e sobre as receitas de prestação de serviços é de 32%:

8% sobre R\$ 470.000,00 R\$ 37.600,00

32% sobre R\$ 250.000,00 R\$ 80.000,00

(=) Lucro presumido do trimestre R\$ 117.600,00

(+) Rendimentos de aplicações financeiras R\$ 7.000,00

(+) Rendimentos de aluguéis R\$ 10.000,00

(=) Base de cálculo do imposto R\$ 134.600,00

III - Apuração do imposto devido no trimestre:

Imposto normal de 15% de R\$ 134.600,00 R\$ 20.190,00

Adicional: 10% de R\$ 74.600,00 R\$ 7.460,00

(=) Valor do imposto devido R\$ 27.650,00

(-) IRRF sobre as receitas computadas na base de cálculo R\$ 3.000,00

(=) Imposto de Renda a pagar R\$ 24.650,00

11. PAGAMENTO DO IMPOSTO

11.1 - Local de Pagamento

Os contribuintes deverão pagar o Imposto de Renda da pessoa jurídica nas agências bancárias integrantes da rede arrecadadora de receitas federais.

11.2 - Documento a Utilizar

O pagamento será feito mediante a utilização do Documento de Arrecadação de Receitas Federais - Darf sob o código 2089.

11.3 - Prazo Para Pagamento

O Imposto de Renda devido, apurado trimestralmente, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do trimestre 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 subseqüentes ao de encerramento do período de apuração a que corresponder, observado o seguinte:

- a) nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$ 1.000,00 (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 subseqüente ao do encerramento do período de apuração;
- b) as quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa Selic, acumulada mensalmente, a partir do primeiro dia do segundo mês subseqüente 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.

11.4 - Imposto de Valor Inferior a R\$ 10,00

Se o imposto trimestral a pagar resultar em valor inferior a R\$ 10,00, deverá ser adicionado ao imposto devido em período(s) subseqüente(s), até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00, quando, então, será pago no prazo previsto para o pagamento do imposto devido no trimestre em que esse limite for atingido.

11.5 - Antecipação Mensal Dos Pagamentos

Para evitar problemas financeiros no encerramento de cada trimestre, a pessoa jurídica optante pelo recolhimento do IRPJ com base no lucro presumido, poderá antecipar o recolhimento do imposto devido no trimestre, mediante cálculo e recolhimento de parcelas mensais. Apesar de não haver respaldo legal para tanto, as Secretarias da Receita Federal de diversas regiões fiscais não têm se oposto a essa prática, uma vez que a legislação fixa os prazos finais para o recolhimento e não veda o recolhimento antecipado.

No entanto, entendemos que para que fique caracterizado que as antecipações referem-se ao IRPJ devido com base no lucro presumido, o contribuinte deve observar o seguinte:

- a) deve fazer constar no campo 04 do Darf o código 2089 para IRPJ;
- b) no período de apuração, deverá indicar o último dia do trimestre de apuração;
- c) na data do vencimento, informar a data de vencimento fixada pela legislação, ou seja, o último dia útil do mês subseqüente ao do encerramento do trimestre de apuração.

Nota: Alertamos aos senhores assinantes que ao adotarem a prática de antecipar os pagamentos relativos ao lucro presumido, verifiquem junto à Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição qual é o posicionamento da mesma acerca do assunto, para evitar maiores problemas.

12. OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

A pessoa jurídica que optar pela tributação com base no lucro presumido deverá manter:

- a) escrituração contábil nos termos da legislação comercial ou Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a movimentação financeira, inclusive bancária;
- b) livro Registro de Inventário no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;
- c) livro de Apuração do Lucro Real, quando tiver lucros diferidos de períodos anteriores, inclusive saldo de lucro inflacionário a tributar;
- d) documentação relativa aos atos negociais que o contribuinte praticar, bem como os livros de escrituração obrigatória por legislação fiscal específica e todos os demais papéis e documentos que serviram de base para a escrituração comercial e fiscal, em boa ordem e guarda enquanto não decorrido o prazo decadencial do direito de a Fazenda Pública constituir os créditos tributários relativos;
- e) apresentar a Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e a Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais - DCTF nos programas e prazos previstos pela legislação.

13. APURAÇÃO COM BASE NO REGIME DE CAIXA - REGRAS A OBSERVAR

13.1 - Empresa Que Escriturar Somente o Livro Caixa

A pessoa jurídica, que adotar o regime de caixa no reconhecimento de receitas, na determinação do lucro presumido, bem como da CSLL e mantiver a escrituração do Livro Caixa, deverá (Instrução Normativa SRF nº 104/1998):

- I - emitir a Nota Fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;
- II - indicar, no Livro Caixa, em registro individual, a Nota Fiscal a que corresponder cada recebimento.

13.2 - Empresa Que Mantiver Escrituração Contábil

A pessoa jurídica que mantiver escrituração contábil, na forma da legislação comercial, para apurar pelo regime de caixa, o lucro presumido e a CSLL devida no regime do lucro presumido, deverá controlar os recebimentos de suas receitas em conta específica, na qual, em cada lançamento, será indicada a Nota Fiscal a que corresponder o recebimento.

13.3 - Tratamento Aplicável Aos Valores Recebidos

Os valores recebidos adiantadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços, serão computados como receita do mês em que se der o faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer.

Observe-se que quando for adotado o regime de caixa, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços serão considerados como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite.

13.4 - Cômputo da Receita em Período de Apuração Posterior ao Recebimento

O cômputo da receita em período de apuração posterior ao do recebimento sujeitará a pessoa jurídica ao pagamento do imposto e das contribuições com o acréscimo de juros de mora e de multa de mora ou de ofício, conforme o caso, calculados na forma da legislação vigente.

14. LUCROS DISTRIBUÍDOS

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, poderá ser distribuído, sem incidência do imposto:

a) o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica;

Assim, se considerarmos os dados do exemplo desenvolvido no item 10 deste trabalho, e que o PIS e a Cofins devidos pela empresa no primeiro trimestre somam R\$ 15.000,00, temos:

Base de cálculo do imposto no trimestre R\$ 134.600,00

(-) Imposto de Renda devido R\$ 27.650,00

(-) PIS e Cofins R\$ 15.000,00

(-) Contribuição Social sobre o Lucro R\$ 13.760,00

(=) Lucro que pode ser distribuído com isenção a partir de 01.07.2003 R\$ 78.190,00

b) a parcela de lucros ou dividendos excedentes ao valor determinado acima, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial, que o lucro efetivo é maior que o determinado pelo critério da letra "a".

14.1 - Lucro Líquido Apurado na Escrituração Contábil Superior ao Lucro Presumido - Isenção

Se a empresa, submetida à tributação com base no lucro presumido, mantiver a escrituração contábil de acordo com a legislação comercial e apurar lucro líquido após o IRPJ em valor superior ao da base de cálculo do IRPJ diminuído do imposto e contribuições devidos, a totalidade do lucro líquido apurado contabilmente poderá ser distribuída com isenção do Imposto de Renda.

Se o lucro líquido apurado contabilmente for inferior ao valor determinado de acordo com as regras mencionadas acima, prevalece a isenção sobre a distribuição do lucro presumido líquido do imposto e contribuições devidos, uma vez que a legislação do Imposto de Renda admite a distribuição desse valor com isenção, independentemente da escrituração contábil.

28.5 - Cálculo do Imposto de Renda Com Base no Lucro Arbitrado

1. CASOS EM QUE SE APLICA O ARBITRAMENTO DO LUCRO

A base de cálculo do Imposto de Renda da pessoa jurídica será determinada pelo critério de arbitramento do lucro quando (arts. 47 da Lei nº 8.981/95 e 55 da Lei nº 9.430/96):

- a) a pessoa jurídica, obrigada à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
- b) a escrituração mantida pelo contribuinte contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para determinar o lucro real ou, ainda, revelar evidentes indícios de fraude;
- c) a pessoa jurídica deixar de apresentar à autoridade tributária, quando solicitado, os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal (se tributada pelo lucro real) ou o Livro Caixa com toda a movimentação financeira (se tributada pelo lucro presumido);
- d) o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido, estando obrigada a tributação com base no lucro real;
- e) a pessoa jurídica não mantiver em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizadas para resumir e totalizar por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário;
- f) o comissário ou representante de pessoa jurídica estrangeira não apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior.

Nota: O contribuinte que utilizar o sistema de processamento eletrônico de dados para escrituração contábil e fiscal, não terá o seu lucro arbitrado, se não apresentar os arquivos magnéticos no prazo fixado pela fiscalização, conforme estava previsto na legislação anterior (MP nº1.724/98)

2. PERÍODO DE APURAÇÃO

A partir do ano-calendário de 1997, o Imposto de Renda das pessoas jurídicas passou a ser apurado trimestralmente, inclusive quando apurado com base no lucro arbitrado, ressalvados os casos em que a pessoa jurídica opta pelo recolhimento por estimativa e nos casos de incorporação, fusão, cisão ou encerramento de atividades, nos quais a base de cálculo e o imposto devido deverão ser apurados na data do evento.

A apuração do Imposto de Renda com base no lucro arbitrado abrangerá todo o ano-calendário, ficando assegurada, nos trimestres não submetidos ao arbitramento, a tributação com base no lucro real ou lucro presumido, desde que atendidos os requisitos de cada regime de tributação.

3. ARBITRAMENTO DO LUCRO QUANDO CONHECIDA A RECEITA BRUTA

I - Determinação da Base de Cálculo

O lucro arbitrado será o montante determinado pela soma das seguintes parcelas:

I - o valor resultante da aplicação dos percentuais da tabela estampada abaixo, sobre a receita bruta auferida em cada trimestre, pelo regime de competência, de acordo com a natureza da atividade (arts. 40 e 41 da IN SRF nº 93/97);

ATIVIDADE DA EMPRESA	PERCENTUAL APLICÁVEL SOBRE A RECEITA BRUTA
a) revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,92
b) prestação de serviços hospitalares; c) transporte de carga; d) atividade rural; e) venda de mercadorias ou produtos (exceto revenda de combustíveis para consumo); f) industrialização por encomenda; g) qualquer outra atividade (exceto prestação de serviços) para a qual não esteja previsto percentual específico	9,6%
h) serviços de transporte (exceto o de carga)	19,2%
i) prestação de serviços, pelas sociedades civis, relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada; j) intermediação de negócios; l) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; m) construção por administração ou por empreitada unicamente de mão-de-obra; n) 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); o) prestação de qualquer outro tipo de serviço não mencionado anteriormente.	38,4%
p) 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.,	45%

Notas:

- As pessoas jurídicas exclusivamente prestadoras de serviço em geral, mencionadas nas letras "j" a "o", da tabela acima, cuja receita bruta anual seja de até R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) poderão utilizar, para determinação do lucro arbitrado trimestral, o percentual de 19,2% (dezenove inteiros e dois décimos por cento).

- A pessoa jurídica que houver utilizado este percentual para o pagamento trimestral do imposto, cuja receita bruta acumulada até um determinado trimestre do ano-calendário exceder o limite de R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais), ficará sujeita ao pagamento da diferença do imposto postergado, apurada em relação a cada trimestre transcorrido.

- No caso de exploração de atividades diversificadas, será aplicado sobre a receita bruta de cada atividade o respectivo percentual constante da tabela acima.

II - demais receitas, ganhos de capital e resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas no item anterior, auferidas no período, tais como:

a) ganhos de capital apurados na venda de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não caracterizado como ativo financeiro;

Nota: para efeito de apuração de ganho de capital na alienação de bens ou direitos, a ser computado na base de cálculo do imposto, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e

direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda (art. 52 da Lei nº 9.430/96).

- b) rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e ganhos líquidos de aplicações financeiras de renda variável;
- c) juros sobre o capital próprio que houverem sido pagos ou creditados por outra pessoa jurídica da qual a empresa seja sócia ou acionista, bem como os rendimentos de ganhos líquidos decorrentes de quaisquer operações financeiras;
- d) valores recuperados, correspondentes a custos e despesas, inclusive perdas no recebimento de créditos, que tenham sido deduzidos em período anterior no qual a empresa tenha sido tributada com base no lucro real;
- e) o saldo do lucro inflacionário acumulado existente ao final do período de apuração anterior;
- f) juros equivalentes à taxa Selic para títulos federais, relativos a impostos e contribuições a serem restituídos ou compensados;
- g) outros rendimentos e/ou ganhos auferidos (variações monetárias ativas, descontos financeiros obtidos, aluguéis provenientes de locação de bens que não façam parte do objeto da empresa);
- h) multas ou qualquer outra vantagem paga ou creditada por pessoa jurídica, ainda que a título de indenização, em virtude de rescisão de contrato;
- i) valores determinados segundo as normas de preços de transferência em operações com o exterior, relativos:
 - à parcela das receitas auferidas nas exportações às pessoas vinculadas ou aos países com tributação favorecida que exceder ao valor já apropriado na escrituração da empresa;
 - ao valor dos encargos suportados pela mutuária que exceder ao limite calculado com base na taxa Libor, para depósitos em dólares dos Estados Unidos da América, pelo prazo de seis meses, acrescidos de três por cento anuais a título de Spread, proporcionalizados em função do período a que se referirem os juros, quando pagos ou creditados a pessoa vinculada no exterior e o contrato não for registrado no Banco Central do Brasil;
 - à diferença de receita, auferida pela mutuante, correspondente ao valor calculado com base na taxa Libor e o valor contratado, quando este for inferior, caso o contrato, não registrado no Banco Central do Brasil, seja realizado com mutuária definida como pessoa vinculada domiciliada no exterior.

II - Conceito de Receita Bruta

A receita bruta das vendas e serviços sobre a qual se aplicam os percentuais previstos na tabela do item 3.1, 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, observando-se o seguinte:

- a) podem ser excluídos os valores relativos (art. 31 da Lei nº 8.981/95):
 - às vendas canceladas;
 - aos descontos incondicionais concedidos;
 - ao IPI incidente sobre as vendas e ao ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributária;
 - às doações e patrocínios realizados sob a forma de prestação de serviços ou de fornecimento de material de consumo para projetos culturais amparados pela Lei nº 8.313/91 - Lei Rouanet (ADN Cosit nº 23/97).
- b - não podem ser excluídos da receita bruta:
 - o ICMS incidente sobre as vendas e o ISS incidente sobre os serviços;
 - o custo do financiamento, nas vendas a prazo, contido no valor dos bens ou serviços ou destacado na Nota Fiscal (ADN COSIT nº 7/93).

III - Atividades Imobiliárias

As pessoas jurídicas dedicadas às atividades de venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda, de loteamento de terrenos e de incorporação de prédios em condomínio terão seus lucros arbitrados deduzindo-se da receita bruta o custo do imóvel devidamente comprovado, corrigido monetariamente até 31 de dezembro de 1995, com base no valor da Ufir de R\$ 0,8287.

O lucro arbitrado será tributado na proporção da receita recebida ou cujo recebimento esteja previsto para o próprio trimestre.

Exemplo:

Suponhamos que uma empresa do ramo imobiliário tenha vendido um apartamento conforme dados a seguir:

Valor da venda	R\$	80.000,00
Custo	R\$	50.000,00

• Recebimentos:

30.03.98	R\$ 20.000,00
30.06.98	R\$ 20.000,00
30.09.98	R\$ 20.000,00
30.12.98	R\$ 20.000,00

Valor da venda	80.000,00
Custo	50.000,00
Lucro Bruto	30.000,00
Percentual Lucro Bruto	37,50

O percentual do lucro bruto foi obtido mediante a divisão do valor correspondente ao lucro bruto pelo valor correspondente à venda.

A receita a ser considerada em cada trimestre será determinada da seguinte forma:

Lucro bruto contido em cada parcela			
	Parcela	Percentual	Lucro
30/03/98	20.000,00	37,50%	7.500,00
30/06/98	20.000,00	37,50%	7.500,00
30/09/98	20.000,00	37,50%	7.500,00
30/12/98	20.000,00	37,50%	7.500,00
	80.000,00		30.000,00

Receita do 1º trimestre	R\$ 7.500,00
Receita do 2º trimestre	R\$ 7.500,00
Receita do 3º trimestre	R\$ 7.500,00
Receita do 4º trimestre	R\$ 7.500,00

IV - Valores Não Integrantes da Base de Cálculo do Imposto

Consideram-se não tributáveis as receitas e rendimentos relacionados abaixo (Major SRF):

- a) as recuperações de créditos que não representem ingresso de novas receitas e cujas perdas não tenham sido deduzidas na apuração do lucro real em períodos de apuração anteriores;
- b) a reversão de saldo de provisões anteriormente constituídas; e
- c) os lucros e dividendos recebidos decorrentes de participações societárias, caso refiram-se a períodos em que os mesmos sejam isentos de Imposto de Renda.

V - Pessoa Jurídica Que no Ano-Calendarário Anterior Foi Tributada Pelo Lucro Real

A pessoa jurídica que no ano-calendarário anterior houver sido tributada com base no lucro real deverá adicionar, também, à base de cálculo do imposto correspondente ao primeiro período de apuração no qual for tributada pelo lucro arbitrado, os saldos dos valores cuja tributação havia sido diferida, controlados na parte B do Lalur, tais como (art. 54 da Lei nº 9.430/96):

- a) lucros não realizados decorrentes de contratos com entidades governamentais;
- b) lucro não realizado relativo a vendas de bens do ativo permanente com recebimento do preço em prazo que ultrapasse o ano-calendarário seguinte ao da contratação.

VI - Tratamento do Lucro Inflacionário

A pessoa jurídica que tiver saldo de lucro inflacionário e não houver optado pela realização antecipada com redução da alíquota do imposto, deverá adicionar esse saldo à base de cálculo do imposto correspondente ao primeiro período de apuração no qual for tributada pelo lucro arbitrado (art. 40 da IN SRF nº 93/97).

4. ALÍQUOTA DO IMPOSTO

Sobre a base de cálculo apurada de acordo com as normas examinadas no item anterior, será calculado o Imposto de Renda mediante aplicação:

- a) da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo apurada;
- b) da alíquota adicional sobre a parcela do lucro arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração.

5. VEDAÇÃO DA DEDUÇÃO DE INCENTIVOS FISCAIS

A partir do ano-calendário de 1998, está vedada a dedução de qualquer incentivo fiscal no imposto devido com base no lucro arbitrado (art. 10 da Lei nº 9.532/97).

6. DEDUÇÕES DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO COM BASE NO LUCRO ARBITRADO

Do imposto devido com base no lucro arbitrado poderá ser deduzido o Imposto de Renda Retido na Fonte ou pago separadamente sobre receitas ou rendimentos computados na sua base de cálculo.

Se o Imposto Retido na Fonte ou pago sobre receitas computadas na base de cálculo do imposto trimestral for superior ao valor desse, o excedente poderá ser deduzido do imposto devido nos trimestres subseqüentes.

7. DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS OU DIVIDENDOS

A pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro arbitrado poderá distribuir, a título de lucros ou dividendos, sem incidência do Imposto de Renda, na fonte e na declaração do beneficiário, o valor correspondente à diferença entre a base de cálculo do imposto devido e a soma dos seguintes tributos e contribuições devidos no período (art. 51, § 2º da IN SRF nº 11/96, e ADN COSIT nº 4/96):

- a) Imposto de Renda Pessoa Jurídica, inclusive o adicional, quando devido;
- b) Contribuição Social Sobre o Lucro;
- c) Cofins;
- d) PIS/Pasep.

A parcela excedente a esse valor poderá ser distribuída sem a incidência de Imposto de Renda, desde que a empresa demonstre por meio de escrituração contábil que o lucro efetivo é maior que o determinado segundo as regras de apuração da base de cálculo do imposto (art. 51, § 2º, da IN SRF nº 11/96).

O valor dos lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço, superior ao valor passível de distribuição sem apuração de resultado contábil, sujeita-se à incidência do Imposto de Renda na forma prevista na legislação específica, caso ultrapasse o montante de lucros acumulados ou reserva de lucros.

8. RENDIMENTOS PAGOS AOS SÓCIOS OU TITULAR

Os rendimentos efetivamente pagos a sócios ou titular de empresa individual, a título de remuneração pela prestação de serviços ou quaisquer outros pagamentos que não se refiram à distribuição de lucros, tais como pró-labore, aluguéis e serviços prestados, sujeitam-se à tributação pelo Imposto de Renda na Fonte e na declaração de rendimentos dos beneficiários.

9. CASO PRÁTICO

Suponhamos que determinada pessoa jurídica, submetida à tributação com base no lucro arbitrado, tenha apresentado a seguinte situação no primeiro trimestre de 2000:

a) Receita bruta de vendas de mercadorias	R\$	250.000,00
b) Vendas canceladas	R\$	15.000,00
c) Rendimentos de aplicações financeiras	R\$	70.000,00
d) IRRF sobre aplicações financeiras	R\$	14.000,00
e) Ganho de capital na venda de ativo permanente	R\$	30.000,00
f) Cofins paga no trimestre	R\$	9.000,00
g) PIS pago no trimestre	R\$	200,00
h) CSLL devida no trimestre	R\$	8.000,00

I - Determinação da base de cálculo do Imposto de Renda, admitindo-se que o percentual aplicável sobre a receita para cálculo do lucro arbitrado seja de 9,6%:

Receita bruta de vendas de mercadorias	R\$	250.000,00
(-) Vendas canceladas	R\$	15.000,00
(=) Receita líquida de vendas	R\$	235.000,00
(X) Percentual de arbitramento		9,6%
(=) Base de cálculo	R\$	22.560,00
(+) Rendimentos de aplicações financeiras	R\$	70.000,00
(+) Ganho de capital na venda de ativo permanente	R\$	30.000,00
(=) Base de cálculo do Imposto de Renda	R\$	122.560,00

II - Cálculo do Imposto de Renda:

IRPJ normal: 15% de R\$ 122.560,00	R\$	18.384,00
Adicional do IRPJ: 10% de R\$ 62.560,00	R\$	6.256,00
Total do IRPJ devido	R\$	24.640,00

Nota: o valor de R\$ 62.560,00 sobre o qual incide o adicional do IRPJ, equivale a base de cálculo excedente, no trimestre, a R\$

60.000,00.

III - Dedução do IRRF sobre aplicações financeiras do IRPJ devido:

IRPJ devido	R\$	24.640,00
(-) IRRF	R\$	14.000,00
(=) IRPJ a pagar	R\$	10.640,00

IV - Valor do lucro que pode ser distribuído com isenção do Imposto de Renda:

Base de cálculo do IRPJ	R\$	122.560,00
(-) IRPJ devido	R\$	10.640,00
(-) Cofins	R\$	9.000,00
(-) PIS	R\$	200,00
(-) Contribuição Social sobre o lucro	R\$	8.000,00
(=) Lucro que pode ser distribuído com isenção, independentemente de apuração contábil	R\$	94.720,00

10. RECOLHIMENTO DO IMPOSTO

I - Local de Pagamento

Os contribuintes deverão pagar o Imposto de Renda da pessoa jurídica nas agências bancárias integrantes da rede arrecadadora de receitas federais.

II - Documento a Utilizar

O pagamento será feito mediante a utilização do Documento de Arrecadação de Receitas Federais - DARF sob o código 5625.

III - Prazo Para Pagamento

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, observado o seguinte:

- Nenhuma quota poderá ter valor inferior a R\$ 1.000,00 (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 Selic, 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.

IV - Imposto de Valor Inferior a R\$ 10,00

Se o imposto trimestral a pagar resultar em valor inferior a R\$ 10,00, deverá ser adicionado ao imposto devido em período(s) subsequente(s), até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00, quando então, será pago no prazo previsto para o pagamento do imposto devido no trimestre em que esse limite for atingido.

11. ARBITRAMENTO DO LUCRO QUANDO NÃO CONHECIDA A RECEITA BRUTA

Quando não for conhecida a receita bruta, o lucro arbitrado será determinado, em procedimento de ofício (privativo da Receita Federal), mediante utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo (art. 51 da Lei nº 8.981/95):

- 1,5 (um inteiro e cinco décimos) do lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais, atualizado monetariamente até 31 de dezembro de 1995;
- 0,004 (quatro centésimos) da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido, atualizado monetariamente até 31 de dezembro de 1995;
- 0,007 (sete centésimos) do valor do capital, inclusive sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade, atualizado monetariamente até 31 de dezembro de 1995;
- 0,05 (cinco centésimos) do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido, atualizado monetariamente até 31 de dezembro de 1995;

Nota: A atualização monetária a que se referem as letras "a" a "d", deste item, deve ser efetuada até 31 de dezembro de 1995, tomando-se por base o valor da UFIR de R\$ 0,8287 (§ 3º do art. 51 da Lei nº 8.981/95 e § 3º do art. 45 da IN SRF nº 11/96)

- 0,4 (quatro décimos) do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;
- 0,4 (quatro décimos) da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;

g) 0,8 (oito décimos) da soma dos valores devidos no mês a empregados;

Nota: na hipótese de utilização das alternativas previstas nas letras "e", "f" e "g", a critério da autoridade lançadora, poderão ter sua aplicação limitada, respectivamente, às atividades comerciais, industriais e de prestação de serviços e, no caso de empresas com atividade mista, ser adotados isoladamente em cada atividade (§ 1º do art. 51 da Lei nº 8.981/95).

h) 0,9 (nove décimos) do valor mensal do aluguel devido.

Nota: No arbitramento de períodos de apuração iniciados a partir de 1997, será observado o seguinte (§§ 1º e 2º do art. 27 da Lei nº 9.430/96):

a) os coeficientes mencionados nas alternativas "b" a "d" serão multiplicados pelo número de meses do período de apuração;

b) no caso de utilização das alternativas "e" a "h", o lucro arbitrado será o valor resultante da soma dos valores apurados para cada mês do período de apuração.

28.6 - Redução do Imposto Por Incentivos Fiscais - Classificação Contábil

De acordo com o art. 4º da Lei nº 9.532/97 as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pela aplicação de parte do IRPJ, em investimentos regionais na declaração de rendimentos ou no curso do ano-calendário, nas datas de pagamento do imposto com base no lucro estimado, apurado mensalmente, ou no lucro real, apurado trimestralmente.

1 - REGISTRO DOS DEPÓSITOS NO ATIVO

Os valores recolhidos diretamente a favor do Finor, pelas empresas que apuram o Imposto de Renda tributadas com base no lucro real trimestral ou estimado, têm a natureza de um depósito a ser convertido em aplicações no mencionado fundo.

Saliente-se que, embora as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real/estimado venham recolhendo as parcelas destinadas à aplicação em incentivos fiscais, separadamente do imposto, é imprescindível formalizar a opção pela aplicação, na Declaração de Rendimentos.

Nesse caso, tecnicamente cabe registrar o valor do incentivo:

a) em uma conta específica no Realizável a Longo Prazo;

- por ocasião da formalização da opção, na Declaração de Rendimentos, relativamente às parcelas a aplicar contidas no valor do Imposto de Renda pago até esse momento; e

- por ocasião do pagamento das quotas do saldo do imposto apurado na Declaração de Rendimentos, pagas após a entrega desta, relativamente à parcela do incentivo nelas contida.

Nota: A IN SRF nº 11/96 determina que o valor do incentivo deve ser registrado em conta do ativo permanente, subgrupo investimentos, no entanto perante a boa técnica contábil, a empresa só deve registrá-los diretamente nessa conta, se tiver a intenção de mantê-los como investimentos permanentes.

b) o valor do incentivo registrado no ativo tem, como contrapartida, crédito a uma conta de reserva de capital, classificada no Patrimônio Líquido, que poderá intitular-se Reserva de Incentivos Fiscais.

2 - RECEBIMENTO DOS CERTIFICADOS DOS INVESTIMENTOS

Quando receber o extrato, emitido pelo Banco, comunicando a emissão das quotas escriturais do incentivo, a empresa precisa providenciar o seu registro contábil.

As quotas dos fundos, devem ser registradas em conta própria classificável no Ativo Permanente, subgrupo Investimentos, tendo como contrapartida:

a) a baixa na conta do Realizável a Longo Prazo onde foram registrados os valores depositados; ou

b) o registro em conta de reserva de capital, do Patrimônio Líquido, caso a empresa não tenha efetuado a contabilização dos depósitos.

3 - ALIENAÇÃO DAS QUOTAS

No caso de alienação das quotas de investimentos feitos mediante dedução do Imposto de Renda, a diferença entre o valor pelo qual o investimento estiver registrado no ativo e o preço obtido na alienação será debitado em conta de resultado. Cabe lembrar que esse valor não é dedutível para fins de determinação do lucro real.

4 - AÇÕES ADQUIRIDAS MEDIANTE TROCA POR QUOTAS DO FUNDO

As ações adquiridas mediante troca, em leilões realizados nas Bolsas de Valores, das quotas do FINOR e FINAM por títulos pertencentes à Carteira desses fundos, devem permanecer registradas em conta do Ativo Permanente - Investimentos.

5 - APLICAÇÕES EM PROJETO PRÓPRIO

As aplicações em projetos próprios, pois normalmente têm a condição de serem permanentes, devem permanecer classificados no Ativo Permanente - Investimentos

28.7 - Imposto de Renda Diferido

28.7.1 - Imposto de Renda Diferido Ativo

Pode ocorrer que determinados custos ou despesas, que já foram apropriados contabilmente no exercício, sejam dedutíveis para fins de Imposto de Renda somente em exercícios seguintes, quando forem efetivamente pagos ou incorridos. Neste caso, o Imposto de Renda pago ou a pagar, deve ser apropriado como despesa, no período em que a despesa está contabilizada, apesar de ainda não ser dedutível, mediante a redução do valor correspondente na contabilização da despesa do Imposto de Renda, cuja contrapartida será uma conta intitulada Imposto de Renda Diferido no grupo Realizável a Longo Prazo.

Quando as despesas se tornarem dedutíveis nos exercícios seguintes, essa conta de ativo é baixada a débito de despesa de Imposto de Renda.

Dessa forma, o Passivo fica pelo valor do imposto efetivo a pagar e a despesa relativa ao Imposto de Renda fica registrada numa base mais justa e proporcional ao lucro contabilizado, dentro do regime da competência. Assim não fazendo o diferimento, estamos alocando a despesa de Imposto de Renda a períodos diferentes dos lucros contabilizados a que se referem.

Exemplo:

Lucro Líquido antes do IR	R\$	5.000,00
Adições: Provisão para perdas sobre estoques	R\$	250,00
Provisão para perdas permanentes em investimentos	R\$	320,00
Multas fiscais	R\$	150,00
Lucro real	R\$	5.720,00
IRPJ	R\$	858,00

Nesse caso, as provisões adicionadas para determinação do lucro real, serão dedutíveis no futuro, quando realizadas ou comprovadas, sobre as quais será calculado o valor do imposto a ser diferido, para apropriação como despesa, pelo regime da competência.

Para efeitos desse cálculo deve-se considerar somente as despesas contabilizadas e adicionadas ao lucro real, que com certeza serão dedutíveis no futuro, por isso não se considera nesse cálculo o valor das multas fiscais.

Despesas que serão dedutíveis em exercícios futuros:

Provisão para perdas sobre estoques	R\$	250,00
Provisão para perdas permanentes em investimentos	R\$	320,00
Total	R\$	570,00
IRPJ 15%	R\$	85,50

O registro contábil do IRPJ diferido será efetuado da seguinte forma:

D - IMPOSTO DE RENDA DIFERIDO (Realizável a Longo Prazo)
C - PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA (Resultado) R\$ 85,50

Quando as despesas que foram adicionadas ao lucro real se tornarem dedutíveis, será efetuada a reversão:

D - PROVISÃO PARA IMPOSTO DE RENDA (Resultado)
C - IMPOSTO DE RENDA DIFERIDO (Realizável a Longo Prazo) R\$ 85,50.

28.7.2 - Imposto de Renda Diferido - Passivo Postergado

De acordo com o Princípio Contábil da Competência, se a contabilidade já reconheceu uma receita ou lucro, a despesa de Imposto de Renda deve ser reconhecida nesse mesmo período, ainda que tais receitas e lucros tenham a sua tributação diferida para efeitos fiscais, ou seja, o Imposto de Renda incidente sobre elas será pago em períodos futuros.

Ressalte-se que o diferimento do Imposto de Renda, é feito somente para fins fiscais no Lalur, não alterando o lucro líquido na contabilidade, pois em função do regime de competência, na contabilidade não há postergação do reconhecimento do resultado. São exemplos de diferimento:

- o lucro inflacionário não realizado, ou seja, o saldo credor da conta de correção monetária ajustado de acordo com a legislação fiscal, já registrado contabilmente como receita, mas que pode ser diferido para efeito de Imposto de Renda;
- a receita já contabilizada, mas não recebida, decorrente de contratos a longo prazo de construção por empreitada ou de fornecimento de bens ou serviços, quando contratados com entidades governamentais;
- o ganho de capital na venda a prazo de bens do ativo permanente, cujo preço deva ser recebido, no todo ou em parte, após o término do ano-calendário subsequente.

Nesses casos, a receita ou o lucro já foram registrados contabilmente, pelo regime de competência, e a despesa de Imposto de Renda, também deve ser reconhecida no mesmo período, mediante crédito na conta de Provisão para Imposto de Renda Diferido, classificada no Passivo Circulante ou Exigível a Longo Prazo e débito na conta de despesa de Imposto de Renda no Resultado. Quando a receita ou o lucro se tornarem tributáveis, o valor constante da conta de Provisão para Imposto de Renda Diferido será transferida para a conta de

Provisão para Imposto de Renda no Passivo Circulante, não alterando o resultado desse período.

29. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

29.1 - Classificação Contábil

Por ocasião do encerramento de cada período de apuração do Imposto de Renda, mensal ou trimestral, será também calculada de acordo com a legislação fiscal, a Contribuição Social Sobre o Lucro - CSLL, sendo o seu resultado registrado contabilmente a débito do resultado do exercício e a crédito de provisão para Contribuição Social Sobre o Lucro.

Contabilmente, classificação da provisão para pagamento da Contribuição Social Sobre o Lucro deverá ser:

- a) no passivo circulante - referente a CSLL incidente sobre a parcela de lucros que se tornar exigível até o final do período-base seguinte;
- b) no passivo exigível a longo prazo - referente a CSLL incidente sobre a parcela do lucro diferido que se tornar exigível após o final do período-base seguinte.

Os valores recolhidos no decorrer do exercício, por estimativa ou com base no lucro real trimestral, antes da entrega da Declaração de Rendimentos, podem ser registrados em uma conta redutora daquela que registra a provisão, intitulada como CSLL Recolhida, cujo valor será revertido para a conta de provisão por ocasião da formalização da Declaração de Rendimentos. Caso o valor recolhido seja superior ao valor da provisão constituída, o valor excedente deve ser transferido para o Ativo, como Impostos/Contribuições a Recuperar.

Se a empresa não tiver constituído a provisão para a Contribuição Social Sobre o Lucro no encerramento do Período-base, ou a tiver contabilizado por um valor inferior a CSLL devida, deve regularizar tal situação no período-base. Se a empresa apurar o lucro real mensalmente, esse ajuste deve ser feito no mês seguinte àquele a que se referir a provisão que está sendo regularizada.

Neste caso, a provisão contabilizada intempestivamente ou o seu complemento, se for o caso, tem como contrapartida um débito à conta de lucros ou prejuízos acumulados no Patrimônio Líquido.

29.2 - Cálculo da CSLL a Pagar - Pessoa Jurídica Tributada Com Base no Lucro Real Trimestral

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real trimestral deverão apurar trimestralmente a contribuição social sobre o lucro líquido, cuja base de cálculo será o lucro líquido ajustado pelas adições prescritas e pelas exclusões permitidas pela legislação.

1. BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo da contribuição social é o valor do resultado (lucro ou prejuízo) apurado nos períodos trimestrais encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, com observância da legislação comercial antes da provisão para o Imposto de Renda, ajustado extracontabilmente, pelas adições e exclusões examinadas a seguir (art. 13 da Lei nº 9.249/95 e Major/SRF):

I - Adições:

Devem ser adicionados ao resultado:

- a) resultado negativo da avaliação de investimentos pela equivalência patrimonial;
- b) valor da reserva de reavaliação, baixada durante o período, cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado desse mesmo período, nas hipóteses em que deva ser adicionada ao lucro líquido, para fins de determinação do lucro real;
- c) valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto as seguintes:
 - provisão para pagamento de férias e 13º salário;
 - provisões técnicas das companhias de seguro e capitalização, bem como das entidades de previdência privada, cuja constituição é exigida pela legislação especial a elas aplicável;
- d) o valor das despesas não dedutíveis computados no resultado:
 - contraprestações de arrendamento mercantil e do aluguel de bens móveis ou imóveis, exceto quando relacionados intrinsecamente com a produção ou comercialização dos bens e serviços;
 - despesas de depreciação, amortização, manutenção, reparo, conservação, impostos, taxas, seguros e quaisquer outros gastos com bens móveis ou imóveis, exceto se intrinsecamente relacionados com a produção de bens e serviços;
 - despesas com alimentação dos sócios, acionistas e administradores;
 - contribuições não compulsórias, exceto as destinadas a custear seguros, planos de saúde e benefícios complementares assemelhados aos da previdência social, instituídos em favor dos empregados e dirigentes da pessoa jurídica;
 - as doações, exceto as efetuadas em favor de instituições de ensino e pesquisa sem finalidade lucrativa e entidades civis sem fins lucrativos que prestem serviços gratuitos em benefício de empregados da pessoa jurídica doadora e seus dependentes, ou em benefício da comunidade onde atuem, observados os limites fixados na legislação.

e) a parcela dos lucros decorrentes de contratos com entidades governamentais, que hajam sido excluídos na determinação da base de cálculo da contribuição em período anterior, proporcional ao valor das receitas recebidas no período de apuração, inclusive mediante resgate ou alienação sob qualquer forma de títulos públicos ou Certificados de Securitização, emitidos especificamente para quitação desses créditos (art. 3º da Lei nº 8.003/90 e art. 18 da Lei nº 9.711/98);

f) os encargos de depreciação, amortização e exaustão e o custo dos bens baixados a qualquer título, correspondente à correção complementar pela diferença IPC/BTNF, que hajam sido debitados ao resultado do período de apuração;

g) o valor da reserva de correção especial do Ativo Permanente (art. 2º da Lei nº 8.200/91) proporcional ao valor dos bens submetidos a essa correção especial, que hajam sido realizados no período mediante depreciação, amortização, exaustão, alienação ou baixa por perecimento;

h) as despesas com brindes;

i) os juros remuneratórios do capital próprio, que hajam sido produzidos na apuração do resultado na forma do art. 9º da Lei nº 9.249/95, bem como o Imposto de Renda incidente na Fonte sobre esses juros, assumido pela empresa, no caso de sua capitalização ou manutenção em conta de reserva para esse fim.

II - Exclusões

Devem ser excluídos do resultado:

a) o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido;

b) os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

c) o valor das provisões não dedutíveis que tenham sido adicionadas na determinação da base de cálculo de período de apuração anterior e que tenham sido baixadas no período de apuração por utilização ou reversão;

d) a parcela dos lucros decorrentes de contratos de construção por empreitada ou de fornecimento de bens ou serviços celebrados com entidades governamentais, proporcional ao valor das receitas desses contratos, computadas na apuração do resultado e não recebidas até a data do encerramento do trimestre;

e) a parcela dos lucros decorrentes de contratos de construção por empreitada ou de fornecimento de bens ou serviços celebrados com entidades governamentais, quando os créditos com essas pessoas jurídicas forem quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive com Certificados de Securitização, emitidos especificamente para essa finalidade;

Nota: no caso de subcontratação de parte da empreitada ou fornecimento, o direito ao diferimento caberá também à empreiteira ou fornecedora, na proporção da sua participação na receita a receber.

f) a diferença entre o valor de mercado e o valor contábil de bens e direitos recebidos a título de devolução de participação no capital social de outra sociedade, que tenha sido creditada ao resultado (art. 22 § 4º da Lei nº 9.249/95);

g) a reversão do saldo remanescente da provisão para o Imposto de Renda sobre o lucro inflacionário com tributação diferida, quando houver sido exercida a opção para a tributação antecipada com o benefício da redução da alíquota do imposto.

III - Adição e Exclusão de Valores Apurados Antes de 31.12.95

Os valores a serem adicionados ou excluídos originados em períodos-base encerrados até 31.12.95 serão computados na determinação da base de cálculo, pelo valor corrigido até essa data com base no valor da UFIR de 01.01.96, de R\$ 0,8287. A partir dessa data, em virtude da extinção da correção monetária do balanço, não se corrige mais os valores a serem excluídos ou adicionados ao lucro líquido.

IV - Diferimento da tributação sobre lucros não realizados com entidades governamentais.

A Lei nº 9.711, de 20.11.98, em seu artigo 18, permite a manutenção do diferimento da incidência da Contribuição Social Sobre o Lucro, sobre lucros não realizados decorrentes de contratos com entidades governamentais, quando os créditos decorrentes desses contratos forem quitados pelo Poder Público com títulos de sua emissão, inclusive Certificados de Securitização emitidos especificamente para essa finalidade.

Nesse caso, o lucro cuja tributação foi diferida será computado na base de cálculo da Contribuição Social devida no período em que ocorrer o resgate dos títulos ou a sua alienação sob qualquer forma.

De acordo com o artigo 3º da Lei nº 8.003/90, o diferimento da incidência da Contribuição Social sobre o Lucro:

a) é permitido no caso de contratos, de construção por empreitada ou de fornecimento de bens ou serviços a preço predeterminado, celebrados com pessoa jurídica de direito público ou empresa sob seu controle, empresa pública, sociedade de economia mista ou sua subsidiária;

b) consiste na exclusão do lucro líquido, para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição Social, da parcela do lucro da empreitada ou fornecimento, computado no resultado do período em que a receita for recebida.

c) aplica-se à pessoa jurídica subcontratada da empreitada ou do fornecimento, hipótese em que o montante a ser excluído

do lucro líquido, pela contratada e pela subcontratada, será calculado proporcionalmente ao valor das respectivas participações na receita não recebida.

2. COMPENSAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO NEGATIVA

I - Compensação da Base de Cálculo Negativa de Períodos Anteriores

Para fins de determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, o resultado apurado, depois dos ajustes de adição e exclusão, quando positivo, poderá ser reduzido pela compensação de base de cálculo negativa apurada em períodos anteriores, até o limite de 30%.

Observe-se que não há prazo para essa compensação, mas ela ficará sempre condicionada à observância do limite de 30% do lucro líquido ajustado e à comprovação por parte da pessoa jurídica através de livros e documentos comprobatórios da base de cálculo negativa utilizada para a compensação.

Aplica-se à base de cálculo negativa da CSLL o disposto nos arts. 32 e 33 do Decreto-lei nº 2.341/87, ou seja:

- a) a pessoa jurídica não poderá compensar a base de cálculo negativa da CSLL, se entre a data da apuração e da compensação houver ocorrido, cumulativamente, modificação de seu controle societário e do ramo de atividade;
- b) a pessoa jurídica sucessora por incorporação, fusão ou cisão não poderá compensar a base de cálculo negativa da CSLL da sucedida;
- c) no caso de cisão parcial, a pessoa jurídica cindida poderá compensar o valor da base de cálculo negativa da CSLL, proporcionalmente à parcela remanescente do patrimônio líquido.

Ressalte-se que o valor da base de cálculo negativa deve ser controlada extracontabilmente, de forma similar ao controle dos prejuízos fiscais controlados na parte B do Lalur, não podendo, para este controle, ser utilizado o Lalur.

II - Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social Apurada no Decorrer do Ano-Calendarário

Se após os ajustes feitos no lucro líquido apurar-se um valor negativo, este poderá ser compensado na determinação da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, nos períodos de apuração subsequentes, desde que essa seja calculada com base no resultado efetivamente apurado, até o limite máximo de 30% (trinta por cento).

III - Entidades Financeiras e Equiparadas - Compensação da Base de Cálculo Negativa

As entidades financeiras e equiparadas, que tiverem base de cálculo negativa e valores adicionados, temporariamente, ao lucro líquido, para efeito de apuração da base de cálculo da CSLL, correspondentes a períodos de apuração encerrados até 31 de dezembro de 1998, poderão optar por escriturar, em seu ativo, como crédito compensável com débitos da mesma contribuição, o valor equivalente a dezoito por cento da soma daquelas parcelas, observando-se que:

- a) A pessoa jurídica que optar pela forma mencionada acima não poderá computar os valores que serviram de base de cálculo do referido crédito na determinação da base de cálculo da CSLL correspondente a qualquer período de apuração posterior a 31 de dezembro de 1998.
- b) A compensação do crédito somente poderá ser efetuada com até trinta por cento do saldo da CSLL remanescente, em cada período de apuração, após a compensação de até um terço da Cofins efetivamente paga, não sendo admitida, em qualquer hipótese, a restituição de seu valor ou sua compensação com outros tributos ou contribuições, observadas as normas expedidas pela Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda.
- c) O direito à compensação de que trata a letra "b" acima limita-se, exclusivamente, ao valor original do crédito, não sendo admitido o acréscimo de qualquer valor a título de atualização monetária ou de juros.

3. LUCROS, RENDIMENTOS E GANHOS DE CAPITAL DO EXTERIOR - INCIDÊNCIA

Os lucros, rendimentos e ganhos de capital auferidos no exterior sujeitam-se à incidência da CSLL, observadas as normas de tributação universal previstas nos arts. 25 a 27 da Lei nº 9.249/95, os arts. 15 a 17 da Lei nº 9.430/96, e o art. 1º da Lei nº 9.532/97, que tratam da tributação dos lucros e rendimentos auferidos no Exterior (art. 18).

O saldo do Imposto de Renda pago no exterior, que exceder o valor compensável com o Imposto de Renda devido no Brasil, poderá ser compensado com a CSLL devida em virtude da adição, à sua base de cálculo, dos lucros oriundos do exterior, até o limite acrescido em decorrência dessa adição.

4. ALÍQUOTAS DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL

I - A Partir de Fevereiro/00

A partir de 01.02.00, sobre a base de cálculo apurada de acordo com as normas mencionadas anteriormente, aplica-se a alíquota de 9% para todas as pessoas jurídicas inclusive as entidades financeiras e equiparadas (Medida Provisória nº 1.858-10/99, art 6º, inciso II).

4.1 - Bônus de Adimplência Fiscal

1. PESSOAS JURÍDICAS BENEFICIADAS

A partir do ano-calendário de 2003, as pessoas jurídicas adimplentes com os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal (SRF) nos últimos cinco anos-calendário, submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido, poderão se beneficiar do bônus de adimplência fiscal de que trata o art. 41 da Medida Provisória nº 66, de 2002, na forma disciplinada na Instrução Normativa SRF nº 231, de 25 de outubro de 2002 (DOU de 29.10.02).

Observe-se que o período de cinco anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus.

2. PESSOAS JURÍDICAS IMPEDIDAS

Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que, nos últimos cinco anos-calendário, se enquadre em qualquer das seguintes hipóteses, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal:

I - lançamento de ofício;

II - débitos com exigibilidade suspensa;

III - inscrição em dívida ativa;

IV - recolhimentos ou pagamentos em atraso;

Nota: Essa restrição não se aplica na hipótese de a pessoa jurídica promover espontaneamente o pagamento ou recolhimento da totalidade dos débitos em atraso, juntamente com os acréscimos relativos aos juros e à multa de mora, até a data da utilização do bônus.

V - falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.

2.1 - Desoneração da Pessoa Jurídica - Permissão Para Utilização do Bônus

Na hipótese de decisão definitiva, na esfera administrativa ou judicial, que implique desoneração integral da pessoa jurídica, as restrições referidas nos números I e II acima serão desconsideradas desde a origem.

Ocorrendo a desoneração, a pessoa jurídica poderá calcular, a partir do ano-calendário em que obteve a decisão definitiva, o bônus em relação aos anos-calendário em que estava impedida de deduzi-lo. Nesse caso a pessoa jurídica deverá efetuar recolhimento da totalidade dos débitos em atraso, juntamente com os acréscimos relativos aos juros e à multa de mora, até a data da utilização do bônus.

3. FORMA DE CÁLCULO

O bônus de adimplência fiscal será calculado aplicando-se o percentual de um por cento sobre a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido, observado o seguinte:

I - o bônus será calculado em relação à base de cálculo relativamente ao ano-calendário em que for permitido seu aproveitamento;

II - na hipótese de período de apuração trimestral, o bônus será calculado em relação aos quatro trimestres do ano-calendário e poderá ser deduzido da CSLL devida correspondente ao último trimestre.

4. UTILIZAÇÃO DO BÔNUS

O bônus, calculado na forma mencionada acima, será utilizado deduzindo-se da CSLL devida:

I - no último trimestre do ano-calendário, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral ou lucro presumido;

II - no ajuste anual, na hipótese da pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual.

A parcela do bônus que não puder ser aproveitada no período de apuração poderá ser deduzida nos anos-calendário subseqüentes, da seguinte forma:

I - em cada trimestre, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral ou presumido;

II - no ajuste anual, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual.

É vedado o ressarcimento ou a compensação de forma diferente da mencionada acima.

5. MULTA PELA UTILIZAÇÃO INDEVIDA

A utilização indevida do bônus implica a imposição das seguintes multas, calculadas sobre o valor da contribuição que deixar de ser recolhida em razão da dedução indevida do bônus:

I - 150%;

II - 225%, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos.

5.1 - Redução da Multa

As multas serão reduzidas em:

I - 50%, se o contribuinte notificado, efetuar o pagamento do débito no prazo legal de impugnação (art. 6º da Lei nº 8.218/91);

II - 40%, se o contribuinte notificado requerer o parcelamento do débito no prazo legal de impugnação (art. 60 da Lei nº 8.383/91).

6. CONTABILIZAÇÃO

O bônus será registrado na contabilidade da pessoa jurídica beneficiária, observando-se o seguinte:

I - na aquisição do direito, a débito de conta de Ativo Circulante e a crédito de Lucro ou Prejuízos Acumulados;

II - na utilização, a débito da provisão para pagamento da CSLL e a crédito da conta de Ativo Circulante referida no número I.

[Página Principal](#)

[Página Anterior](#)

[Página Seguinte](#)