



### LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL

## DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS OU DIVIDENDOS - TRATAMENTO FISCAL

Colaboração do AFRFB Nilo Carvalho  
Supervisor do Plantão Fiscal da Receita Federal do Brasil, em Fortaleza-CE.

### Lucros Apurados a partir de janeiro de 1996: Limites

Os lucros ou dividendos apurados a partir de 1º.1.1996, quando pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado, estão isentos do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos do beneficiário, pessoa física ou jurídica. (art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, base legal dos arts. 654, 662 e 666 do RIR/99 - Decreto nº 3.000/99). A isenção abrange também os lucros e dividendos atribuídos a sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior.

A isenção acima somente se aplica em relação aos lucros ou dividendos distribuídos por conta de lucros apurados no encerramento de períodos-base ocorridos a partir de janeiro de 1996 (art. 48, § 6º da IN nº 93/97) e não abrange os valores pagos a outro título, tais como *pró-labore*, aluguéis e serviços prestados (art. 48, § 5º da IN nº 93/97).

No caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido ou arbitrado, o valor do lucro passível de distribuição com isenção será o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita a pessoa jurídica. A Receita Federal, através do ADN nº 4/96, inciso I, esclareceu que os impostos e contribuições referem-se aos valores correspondentes ao imposto de renda da pessoa jurídica (inclusive adicional, quando devido), à contribuição social sobre o lucro, à contribuição para a seguridade social - COFINS e às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP. Portanto, o lucro passível de distribuição, com isenção, será o valor que servir de base para o IR (lucro presumido ou arbitrado), diminuído do IR devido e das contribuições (CSLL, COFINS e PIS/PASEP). Observar o exemplo a seguir:

### **Exemplo: Lucro Presumido - Cálculo do IR e das Contribuições**

#### **a) Dados da empresa: 1º trim/2007**

ESPECIFICAÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	1º TRIM/2007

a) Receitas de Vendas	577.000,00	559.000,00	670.000,00	1.806.000,00
a1) Venda de Mercadorias	452.000,00 125.000,00	461.000,00 98.000,00	540.000,00 130.000,00	1.453.000,00 353.000,00
a2) Venda de Serviços	3.500,00	2.600,00	2.800,00	8.900,00
b) Receitas Financeiras	900,00	700,00	1.200,00	2.800,00
c) Juros Ativos	1.100,00	600,00	-	1.700,00
d) Dividendos Recebidos	-	-	15.000,00	15.000,00
e) Receita não-operacional	- 700,00	- 520,00	8.000,00 560,00	8.000,00 1.780,00
f) Despesa não-operacional				
g) IRRF s/ Aplic. Financeira				

**b) Cálculo do Imposto de Renda (IR):**

<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>1º TRIM/07</b>	<b>IR A RECOLHER</b>	<b>1º TRIM/07</b>
a) Receitas de Vendas: R\$ 1.453.000,00 x 8% R\$ 353.000,00 x 32%	116.240,00 112.960,00 11.700,00	IR Normal: R\$ 247.900,00 x 15%  (+) Adicional: 10% x (247.900,00 - 60.000,00)	37.185,00  <u>18.790,00</u>
b) Outras Receitas			55.975,00
c) Lucro não-operacional: (1.e) - (1.f)	7.000,00	= Imp. de Renda devido (-) Imp. de Renda na Fonte	( 1.780,00)
<b>Base de Cálculo (BC)</b>	<b>247.900,00</b>	<b>= Imp. de Renda a Recolher</b>	<b>54.195,00</b>

**c) Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);**

<b>BASE DE CÁLCULO</b>	<b>1º TRIM/07</b>	<b>CSL A RECOLHER</b>	<b>1º TRIM/07</b>
a) Receitas de Vendas: R\$ 1.453.000,00 x 12% R\$ 353.000,00 x 32%	174.360,00 112.960,00	<b>CSLL a Recolher:</b> R\$ 306.020,00 x 9%	27.541,80
b) Outras Receitas	11.700,00		
c) Lucro não-operacional:	7.000,00		
<b>Base de Cálculo (BC)</b>	<b>306.020,00</b>		

**d) Cálculo da COFINS:**

ESPECIFICAÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO
a) BASE DE CÁLCULO:			
Total das Receitas	582.500,00	562.900,00	689.000,00
(-) Deduções	( 1.100,00)	( 600,00)	( 15.000,00)
Base de Cálculo (BC)	581.400,00	562.300,00	674.000,00
b) Vr. da COFINS: (BC) x 3,0%	17.442,00	16.869,00	20.220,00
Total do 1º Trim/2006	54.531,00		

**e) Cálculo do PIS/PASEP:**

ESPECIFICAÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO
a) BASE DE CÁLCULO:	581.400,00	562.300,00	674.000,00
Igual a BC da COFINS			
b) Vr. do PIS: (BC) x 0,65%	3.779,10	3.654,95	4.381,00
Total do 1º Trim/2006	11.815,05		

Com base nos dados acima, é possível calcular o valor passível de distribuição, na hipótese da pessoa jurídica não possuir escrituração contábil, na forma a seguir:

ESPECIFICAÇÃO	VALOR
Base de Cálculo do IR ( Lucro Presumido ) - 1º TRIM/2007	247.900,00
(-) IR devido	(55.975,00)
(-) CSLL	(27.541,80)
(-) COFINS	(54.531,00)
(-) PIS/PASEP	(11.815,05)
<b>Lucro Passível de Distribuição - 1º TRIM/2007</b>	<b>98.037,15</b>

No exemplo acima, vê-se que a pessoa jurídica pode distribuir lucro no valor de R\$ 98.037,15, sem incidência de imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos do beneficiário. O lucro de sociedade simples ou limitada pode ser distribuído em valores não proporcional ao capital social, já que a lei (Código Civil) autoriza cláusula contratual nesse sentido, independentemente da atividade da pessoa jurídica, ficando nula a estipulação contratual que exclua qualquer sócio de participar dos lucros e das perdas.

Por outro lado, a parcela dos lucros ou dividendos que exceder o valor da base de cálculo do imposto, diminuída de todos os impostos e contribuições a que estiver sujeita, no exemplo acima, também poderá ser distribuída sem a incidência do imposto, desde que a empresa demonstre, através de escrituração contábil feita com observância da lei comercial (Lei nº 6.404, de 1976), que o **lucro efetivo** (contábil) é maior que o determinado segundo as normas para apuração da base de cálculo do imposto pela qual houver optado, ou seja, o lucro presumido ou arbitrado (art. 48, § 2º da IN nº 93/97). Portanto, no caso da empresa acima, se o valor do lucro contábil for de R\$ 180.000,00 no mesmo período, é possível distribuir todo esse valor com isenção de IR, tanto na fonte como na declaração de rendimentos.

A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócio ou acionista ou ao titular (empresário) da pessoa jurídica submetida ao regime de tributação com base no lucro real, presumido ou arbitrado, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período-base não encerrado, que exceder ao valor apurado com base na escrituração, será imputado aos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando, eventual excesso, sujeita a incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais (art. 48, § 3º da IN nº 93/97). Esse procedimento não prejudica a distribuição de lucros com base no exemplo anterior, mesmo que o lucro contábil seja inferior ao lucro apurado na forma do lucro presumido ou arbitrado, após o encerramento do trimestre correspondente, na hipótese de existência de lucros acumulados e/ou reservas de lucros.

Portanto, inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente será submetida à tributação nos termos do art. 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, com base na tabela progressiva a que se refere o art. 3º da Lei nº 9.250, de 1995, com as alterações posteriores (art. 48, § 4º da IN nº 93/97). A tabela vigente é a constante da IN-SRF nº 704, de 2.1.2007 (DOU de 4.1.2007).

No que se refere à tributação da contribuição previdenciária patronal do Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), contribuição esta atualmente administrada pela Receita Federal do Brasil, o contribuinte optante pelo lucro presumido ou arbitrado deve ter o cuidado de manter a escrituração contábil regular, tendo em vista o que dispõe o § 5º, inciso II, do art. 201 do Decreto nº 3.048, de 1999, com a redação dada pelo Decreto nº 4.729, de 2003, na forma que se segue:

*"Art. 201 - A contribuição a cargo da empresa, destinada à seguridade social, é de:*

*§ 5º .....*

*I - .....*

*II - os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação de lucro da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social ou tratar-se de adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração de resultado do exercício."*  
*(grifo nosso)*

Na hipótese de o contribuinte pagar lucros e dividendos a sócios ou a empresário (titular) por conta de lucros futuros, a empresa deve manter escrituração comercial regular, entre outras providências a serem tomadas, tais como: levantar balancetes mensais em que consta o resultado apurado; alterar, se for caso, o Contrato Social acrescentando cláusula sobre a possibilidade de distribuição antecipada de lucros, inclusive de forma desproporcional; manter recibos vinculados ao lucro apurado em cada período e efetuar o pagamento por meio de cheque nominal. Não sendo observado esses procedimentos mínimos, o Fisco Federal poderá cobrar a contribuição previdenciária patronal sobre os valores pagos, descaracterizando a distribuição de lucros e dividendos.

### **Legislação Societária Comercial e Fiscal**

Pela legislação societária comercial (Lei nº 6.404, de 1976, art. 189), do lucro do exercício serão deduzidos, antes de qualquer participação, os prejuízos acumulados e a provisão para imposto de renda. Dessa forma, o esforço do administrador em gerar resultado positivo para distribuir aos acionistas fica prejudicado, na hipótese de a empresa manter prejuízos acumulados de anos anteriores no patrimônio líquido, ou seja, o lucro apurado no exercício

só será distribuído aos acionistas após ser deduzido dos prejuízos acumulados. O dispositivo acima diz ainda que o prejuízo do exercício será obrigatoriamente absorvido pelos lucros acumulados, pelas reservas de lucros e pela reserva legal, nessa ordem.

Por outro lado, a legislação fiscal não exige que se proceda na forma acima, já que o art. 10 da Lei nº 9.249, de 1995, base legal do art. 654 do RIR/99, diz textualmente que os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, não estão sujeitos à incidência do imposto na fonte, nem integram a base de cálculo do imposto do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior. Vê-se que dos resultados apurados pela pessoa jurídica, desde que tributados, poderão ser distribuídos aos sócios ou ao empresário, sem incidência do imposto de renda.

Portanto, na hipótese de a empresa apurar seus resultados com base no lucro real, os lucros e dividendos pagos ou creditados que não tenham sido apurados em balanço devem ser tributados na fonte e na declaração de rendimentos, na forma como preceitua o art. 48, § 8º, da IN-SRF nº 93, de 1997.

Por outro lado, a empresa pode distribuir lucros e dividendos no decorrer do exercício, ou seja, antes mesmo do final do período-base, sendo tais valores classificados em uma conta retificadora do Patrimônio Líquido. Isso só será possível na hipótese de a empresa levantar balanços ou balancetes intermediários. Nesses casos, como foi visto anteriormente, caso esses lucros distribuídos antecipadamente sejam superiores ao apurado no balanço de ajuste no final do período-base, a diferença deve ser deduzida dos lucros acumulados e das reservas de lucros de períodos-base anteriores. Caso ainda exista excesso, este deve ser tributado no mês em que foi distribuído, com os respectivos acréscimos legais. No que se refere à absorção do excesso, se a utilização dos lucros e reservas forem formados até o ano de 1995, a tributação na fonte será de 15% sobre o excesso e, se posterior a 1995, a tributação será na fonte, com base na tabela progressiva de assalariado e na declaração de ajuste anual.

### **Empresas com isenção ou redução do Imposto de Renda**

O lucro da pessoa jurídica não tributado em virtude de isenção ou redução do imposto de renda, apurado com base no lucro da exploração, pode ser distribuído aos sócios, desde que deduzido do correspondente imposto de renda não pago. Portanto, o valor que deixar de ser pago em virtude dessas isenções ou reduções, não poderá ser distribuído aos sócios e constituirá reserva de capital da pessoa jurídica, que somente poderá ser utilizada para absorção de prejuízos ou aumento de capital.

Considera-se distribuição do valor do imposto a restituição de capital aos sócios, em casos de redução do capital social, até o montante do aumento com incorporação da reserva. Considera-se, também, distribuição do valor do imposto a partilha do acervo líquido da sociedade dissolvida, até o valor do saldo da reserva de capital.

Diante dos fatos acima, a pessoa jurídica perde o benefício fiscal calculado sobre o lucro da exploração, nas hipóteses de se pagar dividendos ou lucros sobre o valor do imposto que deixou de ser pago em virtude do benefício, ou ainda, promover restituição de capital ou

partilha do acervo líquido da sociedade dissolvida, nos casos e limites acima.

Não existe qualquer óbice legal no sentido de impedir a pessoa jurídica de restituir capital aos seus sócios, entretanto, quando esse capital for constituído com valores resultantes de reserva constituída com valor do imposto de renda não pago em decorrência do gozo de isenção ou redução condicionada, mister se faz que no momento da redução de capital seja exigido o imposto que deixou de ser recolhido em virtude do benefício fiscal, objetivando não afrontar a isonomia entre as pessoas jurídicas.

Vale lembrar que a distribuição do imposto de renda que deixou de ser pago, em virtude das isenções ou reduções acima, importa em perda da isenção e obrigação de recolher, com relação à importância distribuída, o imposto que a pessoa jurídica tiver deixado de pagar, com os acréscimos legais.

### **Empresas optantes do SIMPLES FEDERAL (ATÉ 30 DE JUNHO DE 2007)**

Os rendimentos distribuídos aos sócios e ao titular da ME ou EPP estão isentos do imposto de renda, na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário. Portanto, os valores efetivamente pagos ao titular ou sócio da microempresa ou da empresa de pequeno porte, optantes pelo Simples, estão isentos do tributo, salvo os que corresponderem a *pro-labore*, aluguéis ou serviços prestados (art. 25 da Lei nº 9.317, de 1996; e art. 38 da IN-SRF nº 608, de 2006).

### **Empresas optantes do SIMPLES NACIONAL (Supersimples) - A partir de 1º.7.2007**

O art. 14 da Lei Complementar nº 123, de 2006, que instituiu o Simples Nacional, diz textualmente que consideram-se isentos do imposto de renda, na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário, os valores efetivamente pagos ou distribuídos ao titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, salvo os que corresponderem a pró-labore, aluguéis ou serviços prestados. Até aqui a sistemática é igual a do Simples Federal.

Por outro lado, no que se refere à distribuição de lucros, ou quaisquer outros rendimentos, salvo os casos acima, a isenção só alcança o montante do lucro apurado na forma do art. 15 da Lei nº 9.249, de 1995, ou seja, a isenção fica limitada ao lucro presumido, que será apurado com base nos percentuais específicos sobre a receita bruta mensal, no caso de antecipação de fonte, ou da receita bruta total anual, tratando-se de declaração de ajuste, subtraído do valor devido na forma do Simples Nacional no período, relativo ao IRPJ. Resumindo, o valor do lucro a ser distribuído com isenção na fonte e na declaração fica limitado ao valor do apurado na forma do lucro presumido, diminuído do valor pago no DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), correspondente ao IRPJ devido. Essa forma de apuração não se aplica na hipótese de a pessoa jurídica manter escrituração contábil e evidenciar lucro superior àquele limite, como foi visto na apuração do Lucro Presumido.

Exemplificando, teremos:

## **Período de Apuração: Julho/2007:**

Receita de Revenda de Mercadorias:	R\$ 100.000,00
Lucro Presumido: 8% x R\$ 100.000,00	R\$ 8.000,00 (a)
Valor pago do SN via DAS, ref. Julho/2007:	R\$ 9.030,00 (b)
Valor pago do SN - IRPJ: 0,42%x100.000,00:	R\$ 420,00 (c)

*(a) Percentual para indústria e comércio: 8%;*

*(b) Valor da Receita Bruta dos últimos 12 meses: R\$ 1.050.000,00. Percentual a ser utilizado: 9,03%;*

*(c) Valor correspondente à aplicação do percentual de 0,42%, referente ao IRPJ, constante no DAS.*

Nesse caso, a empresa não pode distribuir lucro com isenção quando superior a R\$ 7.580,00 (8.000,00 - 420,00), a não ser que a ME ou EPP demonstre que o lucro contábil foi superior a esse valor, situação em que a empresa deve manter escrituração comercial completa.

O Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) ainda não regulamentou adequadamente a matéria, podendo alterar o entendimento acima, notadamente no que se refere à antecipação de lucros antes do ajuste anual. Até o momento, o CGSN apenas transcreveu o art. 14 da Lei Complementar para o art. 6º da Resolução CGSN nº 4, de 2007, com a redação dada pela Resolução CGSN nº 14, de 23 de julho de 2007, em que manda excluir somente o valor devido do IRPJ no DAS, beneficiando o contribuinte, como no exemplo acima.

## **Proibição de Distribuir Lucros**

O art. 32 da Lei nº 4.357, de 1964, com a nova redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.051, de 2004, dispõe explicitamente que as pessoas jurídicas, enquanto estiverem em débito, não garantido, para com a União e suas autarquias de Previdência e Assistência Social, por falta de recolhimento de imposto, taxa ou contribuição, no prazo legal, não poderão:

- a) distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas;
- b) dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos.

O dispositivo acima corresponde à base legal do art. 889 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999.

A inobservância da norma acima acarretará multa que será imposta às pessoas jurídicas que distribuírem ou pagarem bonificações ou remunerações, em montante igual a 50% (cinquenta por cento) das quantias distribuídas ou pagas indevidamente. A mesma multa é aplicada aos beneficiários (diretores e demais membros da administração superior) que receberem as importâncias indevidas (Lei nº 4.357, de 1964, art. 32, parágrafo único, base legal do art. 975 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 1999). A lei nº 11.051, de 2004, art. 17, limitou essas multas a 50% (cinquenta por cento) do valor total do débito não garantido da pessoa jurídica.

Portando, vê-se que o artigo 32 da lei 4357/64 prevê que nenhuma empresa pode distribuir bonificações a sócios,

acionistas, cotistas ou executivos se tiver dívidas tributárias ou previdenciárias junto à União.

Observa-se que a norma estabeleceu como penalidade uma multa para a empresa que fizer o pagamento e outra para o beneficiário que receber a quantia. A fonte pagadora que descumprir a lei pagaria 50% do valor distribuído, e o beneficiário, conivente com a irregularidade, pagaria também 50% do valor recebido. Dessa forma, a União receberia 100% do valor dos lucros e dividendos, não podendo ultrapassar a 50% do débito não garantido.

Com relação ao beneficiário dos rendimentos "pessoa física", até o exercício de 2006, ano-calendário de 2005, ao fazer a declaração do IRPF, o contribuinte não especificava de qual ou de quantas empresas havia recebido lucros e dividendos - apenas somava o total dos valores recebidos e informava na declaração. A partir deste exercício (2007), passou a ser obrigatório separar e identificar os valores que recebeu de cada empresa.

Antes, a dificuldade da União era identificar quais empresas se encaixavam nessa situação. Com a mudança na declaração do IRPF neste ano, o governo terá informações e meios para cruzar informações e descobrir se uma empresa com dívidas tributárias ou previdenciárias distribuiu lucros para seus acionistas.

Portanto, de posse dessas informações, o fisco terá ferramentas e meios para fazer cruzamentos e saber se as empresas estavam em situação irregular na ocasião da distribuição. A fiscalização vai se tornar rotina e vai implicar em autuações para empresas e sócios. Essa é uma regra que pouquíssimas pessoas conhecem e que, a partir de 2007, poderá causar grandes transtornos para as empresas.

No que se refere aos débitos de tributos e contribuições sociais administrados pela Receita Federal, o impedimento acima inclui também os débitos inscritos junto à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, ou seja, na Dívida Ativa da União, na hipótese de existência de débitos não garantidos. Já os débitos inscritos ou não junto ao Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), sem garantias, impedem a distribuição de lucros.

As empresas que mantêm débito parcelado, impugnado ou com recurso administrativo ou judicial, cuja exigibilidade esteja suspensa, podem distribuir lucros e dividendos, sem maiores problemas.

### ***Notícias da Classe Contábil na Rádio Pitaguary 1340 Khz AM***

De segunda a sexta das 12:00hs às 15:00hs no programa De Tudo um Pouco - Edvar Ximenes,  
A apresentação é do contabilista e radialista Edvar Ximenes.  
Ligue 3382-2222 e Participe.

### ***Programa Gestão de Negócios na Rádio Cidade 860 Khz AM***

Todos os sábados, ouça o programa "Gestão de Negócios" na Rádio Cidade Am 860 Khz, das 12:00hs às 14:00hs, com o contabilista e radialista Liduíno Herculano. O programa tem notícias da classe contábil, informações fiscais, entrevistas, notícias nacionais e internacionais. Conto com você.

**Como você está recebendo o Informe Virtual do CRC-CE?  
Suas críticas e sugestões serão bem vindas;  
participe você também da gestão do CRC-CE.**

**Francisco Edgar Araújo**

**Presidente da Comissão de Divulgação e Publicações:**

9991-9678 / 3226-0204 edgarlb@bol.com.br / edgarlbr@yahoo.com.br

visercolcontabil@yahoo.com.br

**Membros**

- **Francisco Nilo Carvalho Filho**

- **Liduíno Juvêncio Herculano** - 3455-2923 - liduinoherculano@crc-ce.org.br

- **Maria Nágela de Souza Nunes** - 3229-0894 - nagecon@hotmail.com

- **Pedro Jorge de Abreu Braga** - 3453-1399 - cgacontabilidad@secrel.com.br

**Fale Conosco**

**Ouvidor**

- **Edson Von Paumgarten de Galiza** - edsongaliza@ig.com.br