

LUCRO PRESUMIDO

CURSO: DIRPJ/LUCRO PRESUMIDO
INSTRUTOR: FRANCISCO COUTINHO CHAVES

1 CONSIDERAÇÃO GERAL

A tributação pelo lucro presumido, nos últimos anos, tem sido muito incentivada pelas autoridades tributantes, sempre apresentado como sendo a forma mais simples de ser apurado o imposto, o que é verdade. Entretanto, deve ser analisada com muito critério às vantagens e desvantagens. Ocorre que, virou moda as empresas apurarem os seus impostos com base nesta sistemática sem fazer qualquer avaliação.

Este nosso trabalho não tem a finalidade de fazer este tipo de comentário mais chamamos atenção para essa necessidade, mas vamos dar início o conteúdo do nosso curso.

2. DAS PESSOAS JURÍDICAS AUTORIZADAS A OPTAR

Nem todas as pessoas jurídicas podem fazer a opção pelo lucro presumido, somente podem optar aquelas que:

- a) Cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00, ou R\$ 4.000.000,00 multiplicado pelo número de meses de atividade no ano calendário anterior. Esta última situação é para as empresas que tenham iniciadas suas atividades no ano anterior (*Art. 516 RIR*).
- b) Que não estejam obrigadas a declarar com base no lucro real em função da atividade que exerce;
- c) As sociedades civis de profissão regulamentada, as sociedades que explorem atividade rural, as sociedades por ação, de capital aberto, as empresas que se dediquem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obra da construção civil que não estejam enquadradas no item b);
- d) as empresas que tenham sócios ou acionistas residentes ou domiciliados no exterior;
- e) as empresas constituídas sob qualquer forma societária, de cujo capital participem entidades da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
- f) que sejam filiais, sucursais, agências ou representação, no país, de pessoas jurídicas com sede no exterior;
- g) as empresas que vendam bens importados, qualquer que seja o valor da receita auferida com a venda desses produtos.

3. DAS PESSOAS JURÍDICAS NÃO AUTORIZADAS A OPTAR

Como já comentado, existem as pessoas jurídicas que não podem optar pela sistemática de lucro presumido, que são as seguintes:

- a. Pessoas jurídicas 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 e valores

mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguro privado e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

b. Pessoas jurídicas que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

c. Pessoas jurídicas que, autorizadas pela legislação tributária, queiram usufruir de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de renda;

d. Pessoas jurídicas que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado o recolhimento mensal com base em estimativa;

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

Algumas empresas que optaram pelo Programa de Recuperação Fiscal (REFIS), podem fazer opção pelo lucro presumido mesmo estando impedida pelas condições anteriormente citadas.

4. DAS RECEITAS QUE DEVERÃO SER CONSIDERADAS PARA CÁLCULO DO LIMITE

Consoante o regulamento de imposto de renda para efeito do cálculo do limite serão consideradas as seguintes receitas:

- a) As receitas brutas auferidas na atividade objeto das pessoas jurídicas;
- b) Quaisquer outras receitas mesmo que seja de fontes não relacionadas com a atividade principal da empresa;
- c) Os ganhos de capital;
- d) Os ganhos líquidos obtidos em operações de renda variáveis;
- e) Os rendimentos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa;
- f) Os rendimentos decorrentes de participações societárias.

As pessoas jurídicas que fizerem a opção pelo lucro presumido e durante o ano extrapolarem os limites da receita não podem mudar para o lucro naquele exercício sendo obrigado declarar com base no lucro real no ano seguinte.

5. QUANDO FAZER A OPÇÃO

A opção pelo lucro presumido anteriormente podia ser feita até a data da entrega da declaração do imposto de renda, desta forma o contribuinte poderia fazer a escolha com segurança qual seria a forma de calcular seus impostos de forma menos onerosa. Atualmente a opção será feita de forma irrevogável na data do pagamento da primeira quota ou única nos casos em que se aplique, sendo a manifestação de forma irrevogável.

É comum a prática dos contribuintes tentar alterar a opção feita através de retificação de DARF. Este procedimento não prospera, pois a Secretária da Receita Federal já se manifestou através da consulta nº 216 da 8ª RF (DOU DE 01/10/01), que não aceita redarfr para alteração de opção pela sistemática de apuração do imposto.

6. DO INÍCIO DAS ATIVIDADES

No exercício em que a pessoa jurídica iniciar suas atividade não existe o limite em função de valores, mas deve ser observado para o período posterior, para avaliar se pode continuar ou ingressar no sistema de lucro presumido, neste caso deve ser adotado o seguinte procedimento:

EXEMPLO I

Empresa constituída em 01.09.2000
Faturamento no ano de 2000 = R\$ 20.000.000,00
Nº de meses = 4
Faturamento por mês = R\$ 5.000.000,00
Limite para declarar com base no lucro presumido = (R\$ 48.000.000,00 / 12 = R\$ 4.000.000,00 X 4)
Limite = R\$ 4.000.000,00 X 4 = R\$ 16.000.000,00

Conclusão neste caso a empresas não pode optar pelo lucro presumido no ano posterior.

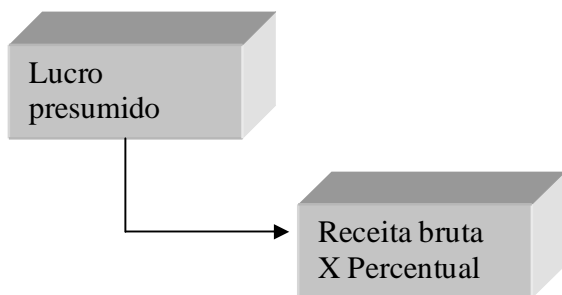
EXEMPLO II

Empresa constituída em 01.09.2000
Faturamento no ano de 2000 = R\$ 12.000.000,00
Nº de meses = 4
Faturamento por mês = R\$ 3.000.000,00
Limite para declara com base no lucro presumido = R\$ 48.000.000,00 / 12 = R\$ 4.000.000,00 X 4
Limite = R\$ 4.000.000,00 X 4 = R\$ 16.000.000,00

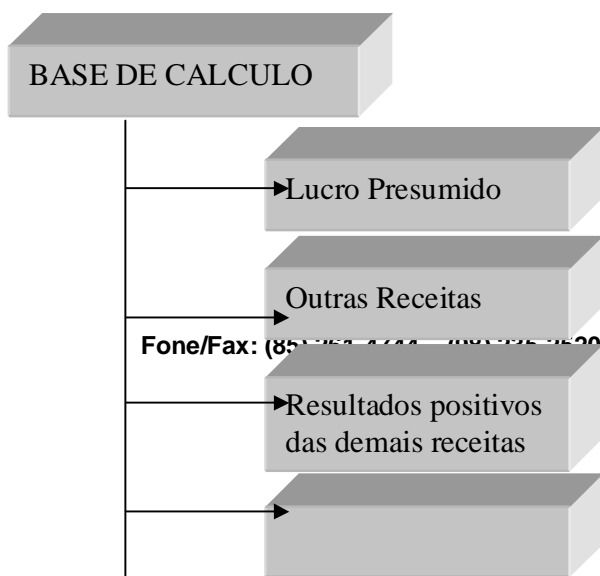
Conclusão neste caso a empresas pode optar pelo lucro presumido no ano posterior.

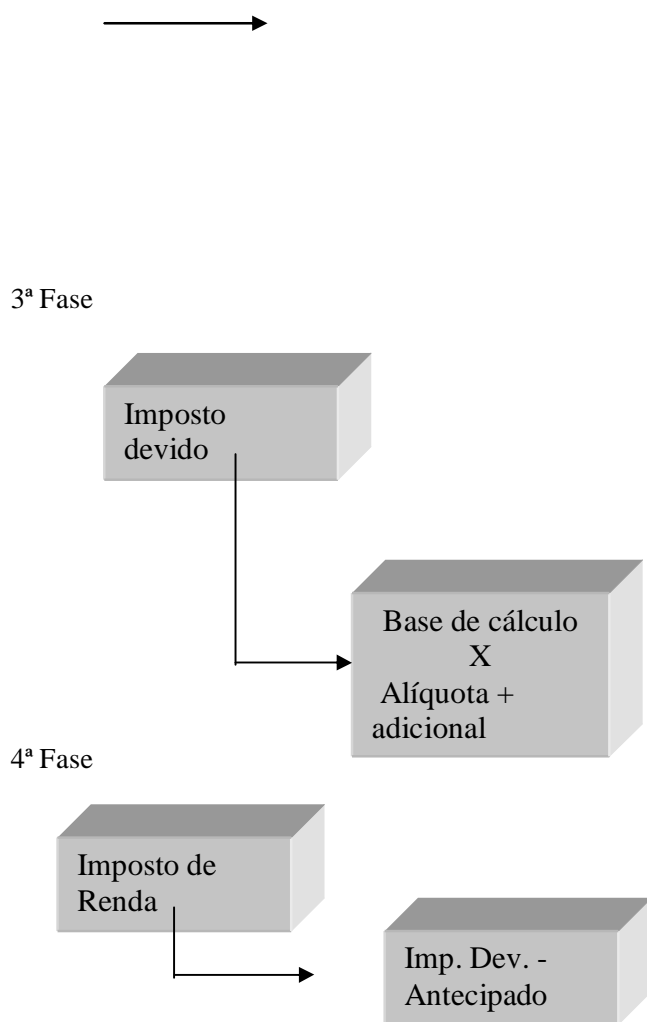
Da base de cálculo do Imposto de renda

1ª Fase



2ª Fase





7. RECEITA BRUTA

A receita bruta das vendas de mercadoria e serviços 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 (art. 224 RIR).

Não faz parte das receitas brutas, portando deve excluídos o seguinte:

As vendas canceladas, os descontos incondicionais, como também o IPI, sendo que o ICMS não pode ser excluído.

8. PERCENTUAL

Sobre a recita bruta ajustada será aplicado um percentual que varia de acordo com atividade exercida pelo contribuinte, conforme a seguir descrita:

- a) Percentual de 8%
Revenda de mercadoria, fabricação própria, industrialização por encomenda, transporte de cargas, serviços hospitalares, atividade rural e venda de imóveis das empresas com esse objeto social.
- b) Percentual de 1,6%
Receita de combustíveis.
- c) Percentual de 32%
Nas receitas de prestação de serviço, exceto a de serviços hospitalares.
- d) Percentual de 16%

Nas receitas de prestação de serviço em geral das pessoas jurídicas com receita bruta anual de até R\$ 120.000,00, exceto serviços hospitalares, de transportes e de profissão regulamentares.

9. BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO

A base de cálculo do imposto será o resultado da aplicação dos percentuais correspondente a atividade exercida sobre a receita bruta, sendo acrescido as seguintes receitas:

- a) Ganhos de capital;
- b) Os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras;
- c) As variações monetárias ativas e todos os demais resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica;
- d) Juros sobre capital próprio recebido de empresa na qual pessoa jurídica tenha participação societária;
- e) Descontos financeiros obtidos;
- f) Quaisquer juros ativos não decorrentes de aplicações.
- g) Os valores referentes à recuperação de despesa, exceto de o contribuinte comprovar de não deduziu como despesa àqueles valores na época em que estava submetido ao lucro real.

10. GANHO DE CAPITAL

A receita de ganho de capital é a diferença do bem ou direito para o valor da alienação, que pode ser referente à liquidação de um título de crédito relativo à aplicação financeira, ou resultado na venda de bens do ativo permanente.

Resultado na venda de bens do permanente será apurado da seguinte forma:

Conforme já mencionado anteriormente o resultado positivo na venda de bens do permanente (ganho de capital) é a diferença positiva entre o valor da venda e seu custo contábil, que é calculado da seguinte forma:

- a) Empresa que já recolhia o imposto de renda na sistemática de lucro presumido

O custo dos bens adquiridos com a empresa já no regime de tributação pelo lucro presumido, será o valor de aquisição, sendo que os bens adquiridos até 31 de dezembro de 1995 podem ser corrigidos conforme normas estabelecidas para correção até aquela data, ou seja, com base na UFIR de 1º de janeiro de 1996.

- b) Empresas que declaravam com base no lucro real

As empresas que apuravam seus impostos pelo lucro real até uma determinada data, o custo dos bens adquiridos no período de apurado pelo lucro real será considerado o valor contábil até a data da opção. Se a opção aconteceu anterior 31 de dezembro de 1995 o valor contábil poderá ser corrigido até 31 de dezembro de 1995, também com a UFIR de 1º de janeiro de 1996.

Neste caso o valor contábil será sempre o valor corrigido deduzido da depreciação acumulada daquele bem até a data da opção.

Exemplo:

A empresa fez a opção pelo lucro presumido no ano base de 1997 e vendeu um bem adquirido em 06 de janeiro de 1993.

Informações importantes

Classificação do bem = Móveis e utensílios

Prazo para depreciação= 10 anos

Alíquota de depreciação= 10% ao ano

Data de aquisição: 06/01/1993;

Valor da compra: Cr\$ 200.000,00

Valor da UFIR na compra: 7.579,82

Nº de meses de uso do bem: 69 meses

Nº meses de depreciação: 48 meses

Data da venda: 30/09/1998

Valor da venda: R\$ 10.000,00

Cálculo do custo do bem vendido

Valor do bem em UFIR = $200.000,00 / 7.579,82$

Vr. Do bem em UFIR = 26,3858

Cálculo da depreciação

Depreciação anual em UFIR = $26,3558 \times 10\%$

Depreciação anual em UFIR = 2,6356

Depreciação anual = $2,6356 / 12$

Depreciação anual = 0,2196

Depreciação total do bem = $0,2196 \times 48$

Depreciação total = 10,5408

Depreciação corrigida até 31 de dezembro de 1995 = $10,5408 \times 0,8287$

Depreciação corrigida até 31 de dezembro de 1.995 = R\$ 8,74

Valor corrigido do bem

Vr. Corrigido até 31.12.95 = 26.3858 X 0,8287

Vr. Corrigido até 31.12.95 = R\$ 21,87

Valor Residual = VR

VR = R\$ 21,87 – R\$ 8,74

VR = R\$ 13,13

GANHO DE CAPITAL = VR. DA VENDA - VR

Ganho de capital = R\$ 10.000,00 – R\$ 13,13

Ganho de capital = R\$ 9.986,87

O cálculo da depreciação até a data que fez a opção é para excluir o efeito da deduções de depreciação na época que declarava com base no lucro real, portanto mesmo que a empresa continue fazendo a contabilidade e depreciando este bem, a depreciação na época em que a empresa já estava no lucro presumido não deve ser deduzida para efeito de apurar o ganho de capital para tributar.

Caso a empresa não tenha realizado a depreciação quando estava declarando com base no lucro real, também não tem sentido fazer esta depreciação para efeito de apurar o ganho de capital.

Bens adquiridos após a opção pelo lucro presumido será o valor da compra.

Com efeito, nos casos em que o contribuinte vende um bem que comprou após a opção pelo lucro presumido não deve ser feito o cálculo da depreciação, ficando o ganho de capital conforme exemplo a seguir:

Exemplo:

A empresa fez a opção pelo lucro presumido no ano base de 1992 e vendeu um bem adquirido em 06 de janeiro de 1993.

Informações importantes

Classificação do bem = Móveis e utensílios

Data de aquisição: 06/01/1993;

Valor da compra: Cr\$ 200.000,00

Valor da UFIR na compra: 7.579,82

Data da venda: 30/09/1998

Valor da venda: R\$ 10.000,00

Cálculo do custo do bem vendido

Valor em UFIR

Valor do bem em UFIR = 200.000,00 / 7.579.82

Vr. Do bem em UFIR = 26,3858

Valor corrigido do bem

Vr. Corrigido até 31.12.95 = 26.3858 X 0,8287

Vr. Corrigido até 31.12.95 = R\$ 21,87

Valor Residual = VR

VR = R\$ 21,87

GANHO DE CAPITAL = VR. DA VENDA - VR

Ganho de capital = R\$ 10.000,00 – R\$ 21,87

Ganho de capital = R\$ 9.978,13

11. BENS DEPRECIADOS COM BENEFÍCIO FISCAL

Existem algumas situações em que é permitida a depreciação acelerada, mas esta antecipação desta despesa é somente para efeito fiscal, desta forma quando a empresa fizer a opção pelo lucro presumido e tiver reconhecido antecipadamente a despesa de depreciação deve fazer o ajuste do tempo que ainda falta para a depreciação total do bem na data da alienação.

Exemplo:

Uma empresa que explora atividade rural tem direito de depreciar os bens adquiridos no próprio período da compra, sendo assim pode ser analisado o seguinte caso:

DADOS IMPORTANTES

Bem comprado: Um trator;

Atividade da empresa: Atividade rural;

Valor da compra: 100.000,00

Data da compra: 10/01/98

Data da venda: 31/12/00

Taxa de depreciação: 25% ao ano

Taxa de depreciação mensal: 2,08%

Nº de meses depreciados: 36

A depreciação foi realizada fiscal em 100% no exercício de 1996, desta forma é necessário calcular a depreciação do bem até a data da venda.

CÁLCULO DA DEPRECIACÃO

Depreciação até a data da venda = 100.000,00 X 2,08% X 36

Depreciação até a data da venda = 74.880,00

Depreciação que ainda falta = 100.000,00 – 74.880,00

Depreciação que ainda falta = 25.120,00

12. VARIAÇÃO MONETÁRIA

As receitas de variação monetária de créditos e obrigações de contribuinte, em função de taxa de câmbio para efeito da determinação do imposto de renda, contribuição social sobre o lucro, pis e confins, serão consideradas quando da liquidação da operação, podendo o contribuinte fazer opção pelo regime de competência.

13. JUROS SOBRE CAPITAL PRÓPRIO

Para empresas que estão recolhendo o imposto de renda e contribuição sobre o lucro presumido não é recomendável pagar juros sobre capital próprio, pois se assim fizer deve recolher o imposto de renda e contribuição para o INSS como fosse salário, desta forma fica muito oneroso.

Entretanto pode existir a possibilidade de receber juros sobre capital de investimento que tenha sobre outras empresas, sendo que este rendimento deve fazer parte da base de cálculo do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro e podendo o imposto de renda retido na fonte sobre o mesmo ser deduzido do imposto total.

Exemplo: Uma empresa que recebeu o valor líquido de R\$ 20.000,00 teve retido o valor de R\$ 3.529,41 de imposto de renda retido na fonte, conforme demonstrado:

Valor Bruto R\$ 23.529,41
IRRF R\$ 3.529,41
Vr. Líquido R\$ 20.000,00

No exemplo sobre o cálculo do imposto será dada continuidade a este demonstrativo.

14. DO IMPOSTO DE RENDA

Após apurar a base de cálculo do imposto é somente aplicar a alíquota do imposto (15%) e adicional de (10%) nos casos em que existe, ou sempre que no trimestre o lucro for superior a R\$ 60.000,00, será aplicado o percentual sobre o valor que exceder ao montante mencionado.

IMPOSTO A PAGAR

Com o imposto apurado a pessoa jurídica deve identificar o valor a recolher que é o seguinte:

a) Imposto de renda

Deduções:

- i) Imposto de renda retido na fonte;
- ii) Imposto pago antecipado

O imposto de renda calculado pode ser deduzido do imposto de renda pago antecipado e retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo correspondente, no caso do imposto de renda retido na fonte sobre aplicações financeiras e sobre juro sobre capital próprio desde 1997 passou a ser uma antecipação do imposto devido. Desta forma muitas vezes o pagamento de juros sobre capital próprio para uma empresa do mesmo grupo que declare com base no lucro presumido não é vantagem.

A seguir serão mencionados exemplos demonstrando o valor líquido a pagar:

EXEMPLO I

A empresa faturou no trimestre R\$ 100.000,00 e recebeu de juros sobre capital próprio R\$ 100.000,00, sendo que o líquido recebido foi somente de R\$ 85.000,00, pois foi retido imposto de renda na fonte no valor de R\$ 15.000,00 a receita da empresa tem como alíquota para o lucro presumido 8% e o cálculo será o seguinte:

Faturamento R\$ 100.000,00
Lucro presumido = (R\$ 100.000,00 X 8%) + R\$ 100.000,00
Lucro presumido = R\$ 108.000,00
Imposto = R\$ 108.000,00 X 15% = 16.200,00
Adicional = (R\$108.000,00 – 60.000,00) X 10%
Adicional = R\$ 48.000,00 X 10% = R\$ 4.800,00

Total do imposto = R\$ 21.000,00

Imposto de renda a pagar = R\$ 21.000,00 – R\$ 15.000,00 = R\$ 6.000,00

As pessoas jurídicas que declaram com base no lucro presumido não podem fazer dedução do imposto de incentivos fiscais.

Ainda sobre o cálculo do imposto de renda com base no lucro presumido existe a possibilidade da pessoa jurídica ter atividade mista, ou seja, receitas sujeitas a percentuais diferentes.

Diante de todo o exposto podemos partir para exemplos:

A empresa apresenta no trimestre a seguinte situação:

Receita de venda de mercadorias	R\$ 1.000.000,00
Receita de prestação de serviços	R\$ 200.000,00
Receita de rendimentos de aplicações financeiras	R\$ 100.000,00
Ganho na venda de bens do imobilizado	R\$ 50.000,00
Juros sobre capital próprio	R\$ 23.529,41

Cálculo do lucro presumido

a) Receitas com alíquota de 8%

R\$ 1.000.000,00 X 8% = R\$ 80.000,00

b) Receitas com alíquotas de 32%

R\$ 200.000,00 X 32% = R\$ 64.000,00

c) Total do lucro presumido

LC= 80.000,00 + 64.000,00 = 144.000,00

CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA

a) Base de cálculo

Lucro presumido R\$ 144.000,00

Rendimentos financeiros R\$ 100.000,00

Ganhos de capital	R\$ 50.000,00
Juros sobre capital próprio	R\$ 23.529,41
Total da base de cálculo	R\$ 317.529,41

Alíquota do imposto 15%

Imposto R\$ 47.629,41

Adicional do imposto de renda

$(317.529,41 - 60.000,00) \times 10\%$ R\$ 25.752,94

Total do imposto R\$ 73.382,35

IMPOSTO A RECOLHER

Total do imposto R\$ 73.382,35

IRRF R\$ 3.529,41

Imposto a recolher R\$ 69.852,94

Regime de reconhecimento das Receitas

O contribuinte que recolhe o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro pode fazer a opção para reconhecer as receitas pelo regime de caixa, ou seja, somente quando receber independente da data do faturamento.

c) Receitas com alíquota de 32%

$R\$ 200.000,00 \times 32\% = R\$ 64.000,00$

d) Total do lucro presumido

$LP = 80.000,00 + 64.000,00$

$LP = 144.000,00$

Base de cálculo do IR = LP + OUTRAS RECEITAS

Base de cálculo = $144.000,00 + 100.000,00 + 50.000,00$

Base de cálculo = 294.000,00

IMPOSTO DE RENDA

Imposto de renda devido é calculado aplicando à alíquota do imposto (15%) sobre a base de cálculo acrescido do adicional de 10% sobre o valor que exceder a R\$ 20.000,00 mês, ou seja, o excesso de uma base de cálculo de R\$ 60.000,00 no trimestre, desta forma o nosso exemplo será calculado conforme a seguir:

Imposto com alíquota de 15% = $294.000,00 \times 15\%$

IR = 44.100,00

Adicional do IR = (294.000,00 – 60.000,00) X 10%

AIR = 23.400,00

IMPOSTO A RECOLHER

O imposto a recolher é a diferença entre o imposto devido e os valores já recolhidos na fonte, ou pagos antecipados e incentivos fiscais. Para o melhor entendimento está demonstrado a seguir:

Imposto de renda	R\$ 20.000,00
Imposto de renda retido	R\$ 1.000,00
Imposto de renda antecipado	R\$ 12.000,00
Imposto a recolher	R\$ 7.000,00

15. DO LUCRO INFLACIONÁRIO

O saldo do lucro inflacionário existente na data da opção pelo lucro presumido deve ser adicionado ao lucro presumido. Atenção estes valores devem ser somados ao lucro presumido e não à base de cálculo do lucro presumido.

16. DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

A base de cálculo da contribuição social sobre o lucro será 12% do faturamento adicionado todos os outros valores conforme a base de cálculo do imposto de renda.

17. DOS VALORES REGISTRADOS NA PARTE B DO LALUR COM O DIFERIMENTO DO IMPOSTO

Os valores controlados na parte B do LALUR podem ser de várias espécies, ou seja, nesta parte do livro são registrados os valores referentes a valores que serão tributados no futuro, ou já foram tributados (despesas com sua dedutibilidade pendente da realização financeiras), outros créditos tributários (Prejuízos fiscais). Desta forma pode ser dividido em créditos temporários ou fatos com a tributação diferida.

17.1 CRÉDITOS TEMPORÁRIOS

Os créditos temporários são valores que foram contabilizados como despesas, mas a dedução na base de cálculo do imposto está condicionado a algum fato, exemplo:

- Comissões sobre venda que será paga ao representante somente quando recebido o valor da venda. Neste caso os valores provisionados e não pagos no período serão adicionados ao lucro líquido e registrados na parte B do Lalur e serão baixado, quando paga a comissão e excluída do lucro líquido;

Exemplo I

Empresa A em 31 de dezembro de 2000 tinha no seu balanço provisão de comissão no valor de R\$ 200.000,00, ou seja, contabilizou a despesa, mas o pagamento da mesma está sujeita ao recebimento das duplicatas referentes à venda.

A empresa apresentou um lucro de R\$ 200.000,00, desta forma a base de cálculo do imposto seria a seguinte:

Lucro líquido R\$ 200.000,00

Adições

Provisão de comissão R\$ 200.000,00

Lucro real (base de cálculo do IR) R\$ 400.000,00

No ano seguinte a mesma empresa apresenta um balanço com lucro de R\$ 200.000,00 e não tinha provisão para comissão sobre venda, a base de cálculo deste imposto será o seguinte:

Lucro líquido R\$ 200.000,00

Exclusões

Pago provisão de comissão R\$ 200.000,00

Lucro real (base de cálculo do IR) R\$ 0

Os prejuízos fiscais são também registrados na parte B do Lalur, os prejuízos fiscais são os resultados negativos na apuração da base do imposto de renda quando a empresa é tributada pelo **LUCRO REAL**.

Para os leitores com menos habilidade sobre o assunto a seguir está demonstrado um exemplo de prejuízo fiscal.

Lucro líquido R\$ 200.000,00

Adições

Provisão de comissão R\$ 100.000,00

Exclusões

Pago provisão de comissão R\$ 350.000,00

Lucro real (base de cálculo do IR) (R\$ 50.000,00)

Desta forma todos estes tipos de créditos que na época que a empresa fez opção pelo lucro presumido ainda estavam pendentes de realização, continuam registrados na parte B do Lalur até o retorno da mesma para a sistemática do lucro real.

Mas, existem os registros na parte B do LALUR referentes despesas que por incentivos fiscais foram antecipadas a dedução na base do imposto de renda. Exemplo depreciação de 100% no

ano da aquisição dos bens das empresas que exploram a atividade rural. Neste caso, deve ser mantido só para fins de apuração de ganho de capital, ou retorno ao lucro real.

Ainda é registrado na parte B do Lalur os valores de receitas que a tributação foi diferida que é o caso do lucro inflacionário, os saldo relativos a estes valores devem ser realizados em 100% na data da opção.

18. DAS OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido deverão:

- a) Manter escrituração contábil nos termos da legislação comercial; dispensa-se a escrituração quando a pessoa jurídica mantiver livro caixa, devidamente escriturado, contendo toda a movimentação financeira, inclusiva bancária;
- b) Manter o livro de inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pela tributação simplificada;
- c) Manter em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios determinados pela legislação fiscal específica, bem assim os documentos e demais papéis que servirem de base para a escrituração comercial e fiscal;
- d) Apresentar anualmente, a declaração integrada de informações econômico-fiscais da pessoa jurídica (DIPJ).

19. DAS PENALIDADES NA OMISSÃO DE RECEITAS

A partir de 1996 foi alterada a sistemática de apuração do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro nos caso em que houver omissão de receita, passando a ser adotado para apuração do imposto o mesmo regime que a empresa aplicou para apuração do imposto e da contribuição. Desta forma será aplicado o mesmo percentual para calcular o lucro presumido no período sobre a receita omitida. (*Art. 24 da Lei nº 9.249/95*).

A legislação veio a incentivar a sonegação, pois no caso de omissão de receita identificada pela fiscalização o contribuinte não será quase penalizado e quando pago no prazo de trinta dias além da redução da multa o contribuinte não fica sujeito a processo penal, conforme será demonstrado:

Exemplo I

A empresa no ano de 2000 vendeu e faturou R\$ 200.000,00 então terá os seguintes impostos:

Faturamento R\$ 200.000,00
PIS/COFINS R\$ 7.300,00

IRPJ

Lucro presumido = R\$ 200.000,00 X 8% = R\$ 16.000,00
IRPJ = R\$ 16.000,00 X 15% = R\$ 2.400,00

CSLL

Base de cálculo da CSLL = R\$ 200.000,00 X 12% = R\$ 24.000,00
CSLL = R\$ 24.000,00 X 9% = R\$ 2.160,00

Total dos impostos = R\$ 7.300,00 + R\$ 2.400,00 + R\$ 2.160,00 = R\$ 11.860,00

Exemplo II

A mesma empresa no ano de 2000 vendeu R\$ 200.000,00, mas emitiu nota fiscal no valor de R\$ 100.000,00, sendo o imposto declarado o seguinte:

Faturamento R\$ 100.000,00
PIS/COFINS R\$ 3.650,00

IRPJ

Lucro presumido = R\$ 100.000,00 X 8% = R\$ 8.000,00

IRPJ = R\$ 8.000,00 X 15% = R\$ 1.200,00

CSLL

Base de cálculo da CSLL = R\$ 100.000,00 X 12% = R\$ 12.000,00

CSLL = R\$ 12.000,00 X 9% = R\$ 1.080,00

Total dos impostos = R\$ 3.650,00 + R\$ 1.200,00 + R\$ 1.080,00 = R\$ 5.930,00

No caso se a fiscalização identificar a omissão de receita, os tributos serão calculados da seguinte forma:

Faturamento R\$ 100.000,00
PIS/COFINS R\$ 3.650,00

IRPJ

Lucro presumido = R\$ 100.000,00 X 8% = R\$ 8.000,00

IRPJ = R\$ 8.000,00 X 15% = R\$ 1.200,00

CSLL

Base de cálculo da CSLL = R\$ 100.000,00 X 12% = R\$ 12.000,00

CSLL = R\$ 12.000,00 X 9% = R\$ 1.080,00

Total dos impostos = R\$ 3.650,00 + R\$ 1.200,00 + R\$ 1.080,00 = R\$ 5.930,00

Sobre os valores apurados será aplicado multa de 75%, sendo que pode ser reduzida a 37,50%, evidentemente que os valores serão atualizados pela SELIC, mas quando demonstramos o efeito não apresentamos porque se trata de mera atualização de valores.

Para efeito de demonstrativo a seguir estão demonstrados os valores consolidados e comparativos.

Tributo	Decla. 100% correta	Decla.Co m Omissão	Trib. S/ Omitida 37,50	Rec. M	Total dos trib. C/penalidades	Diferença
PIS/COFIN S	7.300,00	3.650,00		5.018,75	8.668,75	1.368,75
IRPJ	2.400,00	1.200,00		1.650,00	2.850,00	450,00
CSLL	2.160,00	1.080,00		1.485,00	2.565,00	405,00
TOTAL	11.860,00	5.930,00		8.153,75	14.083,75	2.223,75

No caso das empresas que declaram com base no lucro real e a fiscalização identificar omissão de receita é o seguinte:

Receita omitida R\$ 100.000,00

Pis/cofins R\$ 3.650,00
IRPJ = R\$ 100.000,00 X 15% = R\$ 15.000,00
CSLL = R\$ 100.000,00 X 9% = R\$ 9.000,00

Total do imposto sobre omissão = R\$ 3.650,00 + 15.000,00 + 9.000,00

Total com multa de 37,50% = R\$ 27.650,00 X 1,3750 = 38.018,75

Diferença para o presumido = R\$ 38.018,75 – R\$ 8.153,75

Fica demonstrado que a penalidade para omissão de receita no lucro presumido com relação ao lucro real é totalmente sem lógica. Desta forma fica evidente que dependendo da forma de trabalho da empresa essa pode ser uma das maiores vantagens em estar no lucro presumido.

Nos casos em que a atividade da empresa seja diversificada, ou seja, com diversas alíquotas para a apuração do lucro presumido e não seja possível identificar a qual das alíquotas se refere à receita omitida será aplicada aquela que corresponder ao percentual mais elevado.

A omissão de receita é caracterizada quando a escrituração apontar pagamentos excedentes às disponibilidades do mesmo período. O Conselho de Contribuinte vem entendendo que a não contabilização de notas fiscais de compra não autoriza a cobrança de tributos por omissão de receita.

20. DA MUDANÇA DO REGIME DE TRIBUTAÇÃO

Existem duas modalidades de mudança de regime a compulsória e a opcional, conforme a seguir descrito.

21. AS MUDANÇAS COMPULSÓRIAS DE LUCRO PRESUMIDO PARA REAL PODEM SER POR:

- I) Quando o contribuinte declarou no ano imediatamente anterior pelo lucro presumido e obteve naquele ano um faturamento superior a R\$ 48.000.000,00;
- II) Durante o exercício o contribuinte tenha auferido lucros, rendimentos ou ganho de capital oriundo do exterior, deve mudar de regime a partir do trimestre da ocorrência do fato (*art. 2º ADI SRF Nº 5, de 31/10/01*).

22. A MUDANÇA DE REGIME OPCIONAL

A qualquer tempo o contribuinte pode mudar para o regime de lucro real, sendo que a opção para cada exercício é no momento do pagamento da primeira parcela do imposto de renda e contribuição social sobre o lucro, ou seja, através do código de recolhimento. Ocorre que esta opção é definitiva.

As empresas que declaram com base no lucro presumido não estão obrigadas a fazer a contabilidade para fins fiscais, mas chamamos atenção que esta dispensa é somente com relação fiscal, mas todas

as empresas são obrigadas a ter contabilidade independente do regime de tributação, até mesmo as do regime SIMPLES.

Ocorre que existem empresas que fazem somente o livro caixa, estas empresas para voltarem para o lucro presumido devem fazer um levantamento patrimonial no dia 1º de janeiro do ano seguinte ao último período base declarado com base no lucro presumido, com a finalidade de proceder balanço de abertura.

A valorização dos bens tem de ser nos critério estabelecido no caso de contribuinte que declara com base no lucro real, ou seja, estoque de produto acabado 70% do maior preço de venda e produtos em elaboração 56% e deve ser incluídos todos os valores tais como: dinheiro em caixa em bancos, as mercadorias, os produtos, as matérias primas, as duplicatas a receber, os bem do imobilizado, investimento em outras empresas, despesas diferidas, fornecedores, empréstimos bancário, financiamentos, obrigações sociais e tributárias e qualquer outra conta.

A conta de depreciação acumulada deve ser levantada aumentada da depreciação dos anos em que o contribuinte declarou com base no lucro presumido, como se o mesmo estivesse declarando com base no lucro real.

A soma das contas do ativo poderá ser maior ou menor de que a soma das contas do passivo quando no ocorrer a primeira situação esta diferença deve ser registrada como um crédito dos sócios.

Nos caso em que o contribuinte seja uma firma individual a diferença positiva pode ser utilizada para aumento de capital sem a incidência de IRRF. (PN nº 15/77).

Quando o passivo for maior esta diferença deve ser registrada como prejuízos acumulados, sendo que não pode ser usado para compensar com o lucro real.

23. DAS VANTAGENS E DESVANTAGENS DO LUCRO PRESUMIDO

As vantagens do lucro presumido podem ser resumidas nas seguintes:

- a) Quando a empresa faz a contabilidade o lucro contábil independente de valor pode ser distribuído entre os sócios;
- b) Possibilita a solucionar muitas vezes para problemas de caixa;
- c) Sistema simples de apuração do imposto;
- d) Pagar o Pis com alíquota de 0,65%;

A desvantagem é muitas vezes pagar imposto de renda e contribuição social sobre o lucro sendo que a empresa teve prejuízo.

DA DECLARAÇÃO

1. DA ENTREGA

1.1 – PESSOAS JURÍDICAS OBRIGADAS À ENTREGA DA DIPJ

Todas as pessoas jurídicas, inclusive as equiparadas, as entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e falimentar, pelo período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e liquidação do passivo, e as entidades imunes e isentas do imposto de renda, devem apresentar, anualmente, a DIPJ de forma centralizada pela matriz.

Atenção:

Os fundos de investimento imobiliário que aplicarem recursos em empreendimento imobiliário que tenha como incorporador, construtor ou sócio, quotista que possua, isoladamente ou em conjunto com pessoa a ele ligada, mais de vinte e cinco por cento das quotas do Fundo (Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, art. 2º), por estarem sujeitos à tributação aplicável às demais pessoas jurídicas, devem apresentar DIPJ com o número de inscrição próprio no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), vedada sua inclusão na declaração da administradora (AD SRF nº 2, de 7 de janeiro de 2000).

1.2 – PESSOAS JURÍDICAS DESOBRIGADAS DA ENTREGA DA DIPJ

Estão desobrigadas de apresentar a DIPJ:

I - as pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples), por estarem obrigadas à apresentação da Declaração Simplificada;

Atenção:

A pessoa jurídica cuja exclusão do Simples produziu efeitos dentro do ano-calendário fica obrigada a entregar duas declarações: a simplificada, referente ao período em que esteve enquadrada no Simples, e a DIPJ, referente ao período restante do ano-calendário.

II - as pessoas jurídicas inativas, assim consideradas as que não realizaram, durante o ano-calendário, qualquer atividade operacional, não operacional, financeira ou patrimonial, por estarem obrigadas à apresentação da Declaração de Inatividade;

III - os órgãos públicos, as autarquias e as fundações públicas.

1.3 – NÃO DEVEM APRESENTAR A DIPJ

Não apresentam a DIPJ, ainda que se encontrem inscritas no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) ou que tenham seus atos constitutivos registrados em Cartório ou Juntas Comerciais:

a) o consórcio constituído na forma dos arts. 278 e 279 da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976;

b) a pessoa física que, individualmente, preste serviços profissionais, mesmo quando possua estabelecimento em que desenvolva suas atividades e empregue auxiliares;

c) a pessoa física que explore, individualmente, contratos de empreitada unicamente de mão-de-obra, sem o concurso de profissionais qualificados ou especializados;

d) a pessoa física que, individualmente, seja receptora de apostas da Loteria Esportiva e da Loteria de Números (Loto, Sena, Megasena, etc.), credenciada pela Caixa Econômica Federal, ainda que, para atender exigência do órgão credenciador, esteja registrada como pessoa jurídica, desde que não explore, em nome individual, qualquer outra atividade econômica que implique sua equiparação a pessoa jurídica;

e) o condomínio de edificações;

f) os fundos em condomínio e clubes de investimento, exceto o fundo de investimento imobiliário de que trata o art. 2º da Lei nº 9.779, de 1999 (Vide "Atenção", subitem 2.1);

g) a sociedade em conta de participação;

h) as pessoas jurídicas domiciliadas no exterior que possuam no Brasil bens e direitos sujeitos a registro público.

1.4 – LOCAL DE ENTREGA

A DIPJ deve ser transmitida pela Internet, por meio do programa Receitanet disponível no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

1.5 – PRAZO DE ENTREGA

A DIPJ/2006, referente ao ano-calendário de 2005, deve ser entregue até as 20 horas (horário de Brasília) do último dia útil de junho de 2006, inclusive pelas pessoas jurídicas imunes ou isentas.

Atenção:

A entrega da DIPJ após o prazo estabelecido sujeitará o contribuinte ao pagamento de multa e acréscimos legais (Vide [subitem 6.1](#)).

1.6 – DIPJ DE ANO-CALENDÁRIO ANTERIOR A 2005

A pessoa jurídica que entregar DIPJ relativa a ano-calendário anterior a 2005 deve utilizar o Programa Gerador da DIPJ (PGD) aprovado para o ano-calendário a que se referir a declaração.

2. ENTREGAS EM SITUAÇÕES ESPECIAIS

2.1 – INCORPORAÇÃO, FUSÃO OU CISÃO

A pessoa jurídica que tiver o seu patrimônio parcial ou totalmente absorvido em virtude de incorporação, fusão ou cisão deve levantar balanço específico para esse fim, no qual os bens e direitos serão avaliados pelo valor contábil ou de mercado, até trinta dias antes do evento.

Relativamente às empresas incluídas em programas de privatização da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, o balanço a que se refere o parágrafo anterior deve ser levantado dentro do prazo de noventa dias que anteceder à incorporação, fusão ou cisão (Lei nº 9.648, de 27 de maio de 1998).

Sem prejuízo do balanço de que tratam os arts. 21 da Lei nº 9.249, de 1995, e 6º da Lei nº 9.648, de 1999, e da responsabilidade por sucessão, para fins fiscais, os impostos e contribuições devem ser apurados até a data do evento pela pessoa jurídica incorporadora, incorporada, fusionada ou cindida. Considera-se data do evento aquela em que houver a deliberação que aprovar a incorporação, fusão ou cisão.

A DIPJ deve ser preenchida em nome da pessoa jurídica incorporadora, incorporada, fusionada ou cindida, e transmitida pela Internet, até o último dia útil do mês subsequente ao do evento (Lei nº 9.249, de 1995, art. 21, § 4º, Lei nº 9.648, de 1998, art. 6º). A DIPJ correspondente ao ano-calendário de 2005, ainda não apresentada, deve ser entregue juntamente com a da incorporação, fusão ou cisão.

Atenção:

A pessoa jurídica incorporadora deve apresentar a DIPJ observado o disposto no art. 21 da Lei nº 9.249, de 1995, e no § 1º do art. 1º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, salvo nos casos em que as pessoas jurídicas, incorporadora e incorporada, estivessem sob o mesmo controle societário desde o ano-calendário anterior ao do evento (Lei nº 9.959, de 27 de janeiro de 2000, art. 5º).

A empresa incorporadora, incorporada, fusionada ou cindida deve apresentar DIPJ contendo os dados referentes aos impostos e contribuições cujos fatos geradores tenham ocorrido no período compreendido entre o início do ano-calendário, ou das atividades, até a data do evento.

Caso tenha ocorrido situação especial no ano-calendário a que se refere a DIPJ, em relação a este ano-calendário devem ser apresentadas duas declarações:

- 1) a primeira correspondente ao período compreendido entre 1º de janeiro e a data do evento; e
- 2) a segunda correspondente ao período compreendido entre o dia seguinte à data do evento e 31 de dezembro do ano-calendário.

Na hipótese em que a data do evento seja 31 de dezembro, somente será exigida do contribuinte a apresentação de uma DIPJ, compreendendo os fatos geradores ocorridos entre 1º de janeiro e 31 de dezembro do ano-calendário, a ser entregue até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente.

Atenção:

As declarações relativas a eventos de cisão, fusão ou incorporação da pessoa jurídica, ocorridos no mês de janeiro, fevereiro e março de 2006 devem ser entregues até o último dia útil do mês de abril de 2006.

2.2 - EXTINÇÃO - ANO-CALENDÁRIO

No caso de extinção da pessoa jurídica, a DIPJ deve ser apresentada, em nome da empresa extinta, até o último dia útil do mês seguinte ao em que se ultimar a liquidação da pessoa jurídica.

Atenção:

A declaração relativa a evento de extinção da pessoa jurídica, ocorrida no mês de janeiro, fevereiro e março de 2006 deve ser entregue até o último dia útil do mês de abril de 2006.

2.3 – PAGAMENTO DOS IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES EM VIRTUDE DE INCORPORAÇÃO, FUSÃO OU CISÃO

Nos casos de incorporação, fusão ou cisão, os Darf referentes aos impostos e contribuições devem ser preenchidos com o número de inscrição, no CNPJ, da sucedida.

2.3.1 – PRAZO DE PAGAMENTO DO IRPJ E DA CSLL

O pagamento do imposto sobre a renda e da contribuição social sobre o lucro líquido correspondente ao período de apuração encerrado em virtude de extinção, incorporação, fusão ou cisão deve ser efetuado até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, não se lhes aplicando a opção pelo pagamento em quotas (Lei nº 9.430, de 1996, art. 5º, § 4º).

As quotas de imposto de renda e/ou CSLL relativas ao período de apuração anterior ao da extinção da pessoa jurídica, sem sucessor, cujos vencimentos sejam posteriores ao mês subsequente à extinção, devem ser pagas até o último dia útil do mês subsequente ao do evento, ainda que o vencimento originalmente estabelecido para o pagamento seja posterior a essa data (Decreto nº 3.000, de 1999, art. 863).

No caso de incorporação, fusão ou cisão parcial, o imposto sobre a renda e a CSLL correspondentes ao período de apuração anterior ao do evento são pagos nos mesmos prazos originalmente previstos.

2.3.2 – PRAZO DE PAGAMENTO DO IPI

O período de apuração do IPI é encerrado na data do evento, nos casos de incorporação, fusão ou cisão, ou na data da extinção da pessoa jurídica, devendo o correspondente pagamento ser efetuado no prazo originalmente previsto.

3. RETIFICAÇÃO DA DIPJ

3.1 – Considerações Gerais

A DIPJ entregue pode ser retificada, independentemente de autorização, e tem a mesma natureza da declaração original, substituindo-a na íntegra ([MP nº 1.990-26](#), de 14 de dezembro de 1999, e reedições).

Atenção:

- 1) A pessoa jurídica que entregar DIPJ retificadora alterando valores que tenham sido informados na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), deve apresentar DCTF retificadora com as mesmas alterações.
- 2) Não é admitida retificação que tenha por objeto mudança de regime de tributação, salvo nos casos determinados em lei, para fins de se adotar o lucro arbitrado. Dessa forma, é considerada intempestiva a DIPJ retificadora com base no Lucro Real entregue após o término do prazo previsto, ainda que a pessoa jurídica tenha apresentado, dentro do prazo, declaração com base no Lucro Presumido, quando vedada, por disposição legal, a opção por este regime de tributação.

3.2 – Local de Entrega

A DIPJ retificadora deve ser transmitida pela Internet, por meio do programa Receitanet disponível no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

4. PENALIDADES

4.1 – VALOR DA MULTA

O sujeito passivo que deixar de apresentar Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), nos prazos fixados, ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela Secretaria da Receita Federal, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de dois por cento ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do imposto de renda da pessoa jurídica informado na DIPJ, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega ou entrega após o prazo, limitada a vinte por cento, observado o disposto no subitem 6.2;

II - de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de dez informações incorretas ou omitidas.

Para efeito de aplicação da multa prevista no item I, é considerado, como termo inicial, o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e, como termo final, a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, a da lavratura do auto de infração.

Observado o disposto no subitem 6.2, as multas serão reduzidas:

I – em cinquenta por cento, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;

II – em vinte e cinco por cento, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

4.2 – MULTA MÍNIMA

A multa mínima aplicada pelo atraso ou falta de entrega da DIPJ é de R\$ 500,00 (quinhentos reais).

4.3 – DECLARAÇÃO QUE NÃO ATENDA ÀS ESPECIFICAÇÕES TÉCNICAS

Considera-se não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal.

O sujeito passivo será intimado a apresentar nova declaração, no prazo de dez dias contados da ciência à intimação, e sujeitar-se-á à multa prevista no item I do subitem 6.1.

NOTA: O capítulo DA DECLARAÇÃO foi copiado do programa da Secretaria da Receita Federal