

JOÃO BATISTA BITENCOURT DOS SANTOS

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA (IRPJ), APURAÇÃO PELO
LUCRO REAL: um estudo da periodicidade trimestral versu anual**

FACULDADE ARAGUAIA

GOIÂNIA / 2011

JOAO BATISTA BITENCOURT DOS SANTOS

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA (IRPJ), APURAÇÃO PELO
LUCRO REAL: um estudo da periodicidade trimestral versu anual**

TCC, apresentado em forma de Artigo à Coordenação do Curso de Ciências Contábeis da Faculdade Araguaia, como requisito parcial para a obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis, sob a orientação do Professor Ms. Antonio Evaldo Oliveira.

FACULDADE ARAGUAIA

GOIÂNIA / 2011

BANCA EXAMINADORA

Prof. Ms. Antonio Evaldo Oliveira

- Orientador -

- Professor(a) Convidado(a)

Nota: _____

Data: _____

AGRADECIMENTOS

Aos professores da Faculdade Araguaia pela força durante a caminhada.

SUMÁRIO

Resumo	05
1 INTRODUÇÃO	05
1.1 Objetivos da Pesquisa	06
1.2 Justificativa	07
1.3 Metodologia	07
2 IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA (IRPJ), APURAÇÃO PELO LUCRO REAL: um estudo da periodicidade trimestral versu anual	08
2.1 Imposto de Renda, Origem, Conceitos e Evolução	08
2.2 Aspectos Fundamentais do Imposto de Renda Pessoa Jurídicos	09
2.2.1 Regimes de tributação	10
2.2.2 Distribuição do recurso arrecadado	12
2.3 Bases de Cálculo e Alíquota do Imposto de Renda	13
2.4 Contribuintes do Imposto de Renda Pessoa Jurídica	14
2.5 A Tributação pelo Lucro Real	14
2.5.1 Pessoas jurídicas obrigadas ao lucro real	15
2.5.2 Adições e exclusões do lucro líquido	15
2.5.3 Deduções do imposto de renda pessoa jurídica	16
2.5.4 Compensações de prejuízos fiscais aplicado ao imposto de renda pessoa jurídica	17
2.5.5 Formas de tributação do imposto de renda pessoa jurídica	17
2.6 Apurações da Tributação pelo Lucro Real Trimestral e Anual	18
2.6.1 Lucros real trimestral	18
2.6.2 Lucro real anual	19
2.6.3 Apuração anual (estimativa mensal) do imposto de renda pessoa jurídica	19
2.6.4 Apuração anual (redução ou suspensão) do imposto de renda pessoa jurídica	20
2.6.5 Exemplos de apuração do imposto de renda pessoa jurídica - lucro real	22
2.6.6 Vantagens e desvantagens pelo lucro real	27
CONSIDERAÇÕES FINAIS	28
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	30

IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA (IRPJ), APURAÇÃO PELO LUCRO REAL: um estudo da periodicidade trimestral versu anual

João Batista Bitencourt dos Santos*
Antônio Evaldo Oliveira**

Resumo: Esta pesquisa de cunho bibliográfico, em de artigo tem como objetivo aprimorar o conhecimento quanto à forma de tributação pelo Lucro Real, especificamente quanto ao Lucro Real Anual x Lucro Real Trimestral, além disto, busca-se desenvolver um estudo no qual possa ser de grande importância a quem realmente necessita de tais informações. É também, propósito desta pesquisa mostrar para as médias e grandes empresas as vantagens e as desvantagens que a apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, com base no Lucro Real Anual Estimativa e conseqüentemente com base no Lucro Real Trimestral pode proporcionar. Este artigo será desenvolvido conforme as teorias demonstradas pelos livros tributários, princípios tributários, código Nacional, Leis Ordinárias e Regulamento do Imposto de Renda, para se chegar ao valor justo a recolher aos Cofres Públicos. Ou seja, buscar uma forma de economizar ao recolher o imposto devido tendo como principal objetivo usar da legalidade visando à Elisão Fiscal. Conclui-se que o lucro real anual tem suas desvantagens tanto para o Contador quanto para o contribuinte tais como: a contabilidade deverá ser fechada todo final de mês e o imposto deve ser pago todo mês seguinte ao fechamento da contabilidade. Mas, em compensação, existem algumas vantagens que podem levar o contribuinte a pagar somente o que deve tais como; a compensação de prejuízos é ilimitada, a redução do adicional é de R\$ 240.000,00, anual, a empresa poderá reduzir ou suspender o imposto, se for comprovado através de balancetes que o valor pago é igual ou superior ao apurado, a contabilidade fica em dia, pois deverá ser fechada mensalmente. Proporciona a facilidade, se a empresa precisar de um financiamento, empréstimos bancários, os balanços e demonstrações contábeis estarão à disposição.

Palavras-chave: Lucro Real Anual. Lucro Real Trimestral. Planejamento Tributário.

1 INTRODUÇÃO

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza é um imposto de competência da União (federal) com similares na maior parte do mundo. Cobrado desde a década de 1920 e durante anos adotou a forma cedular inspirada no modelo Francês, considerada por muitos especialistas como mais justa, porém, a partir da década de 70, muitas alterações foram feitas com o objetivo de se aumentar a arrecadação.

Como é sabido este assunto é bastante complexo, sendo assim o objetivo do trabalho é trazer melhor entendimento do mesmo. Pelo fato de muitos contadores não informar seus

* Aluno do 8º período do curso Graduação em Ciências Contábeis da Faculdade Araguaia

** Mestre em Educação. Professor orientador, Faculdade Araguaia. antonio.evaldo@uol.com.br

clientes das varias maneiras de se tributar acabam então optando pela forma de recolhimento Lucro Real Trimestral deixando assim o contribuinte desconhecido dos incentivos que o governo oferece para redução do valor dos impostos a serem recolhidos. Se a opção for pela apuração do lucro real Trimestral, este deve ser determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, de cada ano, com base no resultado liquidam de cada trimestre.

Todo contribuinte tem o direito constitucional de escolher a maneira mais vantajosa para investir nos seus negócios. As empresas de contabilidade devem explicar, ao contribuinte, cada tipo de tributação e a melhor opção possível, para que continue no mercado com os grandes concorrentes e sem que haja evasão fiscal.

Outra forma de recolhimento do imposto de renda pessoa jurídica é pelo regime Lucro Real Anual, muitas pessoas por não ser bem instruídas quanto essa forma de recolhimento acabam fazendo confusão ao pensar que irão recolher o imposto somente ao final do ano. Essa forma de tributação na verdade o sujeito passivo antecipa o pagamento do imposto de forma mensal por meio da apuração por estimativa, ou seja, o calculo estimado é feito sobre a receita bruta, desta forma a empresa pode pagar o imposto mesmo não tendo lucro, por este motivo a legislação permite que o pagamento do imposto seja suspenso ou reduzido, desde que comprove através de balanço ou balancete que o valor acumulado seja igual ou superior ao valor pago, ficando assim obrigado apurar o resultado real no dia 31 de Dezembro de cada ano calendário.

Percebeu-se, no decorrer desta pesquisa, que o Lucro Real anual é a maneira mais vantajosa de apurar o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, seja por obrigatoriedade ou por opção, pois os valores levantados a recolher são reais, ou seja, com apuração pelo lucro real anual paga-se apenas o que se deve ao governo. Os principais teóricos pesquisados foram: SILVA (2005); RODRIGUES, et. al. (2010); ZANLUCA (2010); BALEEIRO, et. al. (1938); MACHADO (2007); SABBAG (2005); Legislação; Código Tributário Nacional.

1.1 Objetivos da Pesquisa

- Tornar assimilável a pratica a ser adotada para diminuir o impacto tributário sobre as empresas que tenham seu lucro variável mensal.

- Mostrar aos contribuintes qual a melhor forma de recolher seus impostos tendo como foco a apuração pelo Lucro Real Anual e Lucro Real Trimestral.
- Demonstrar a estimativa mensal através na receita periódica e balanço/balancetes de suspensão/redução acumulados;
- Executar a opção escolhida conforme as leis que as regem.

1.2 Justificativa

Alem de aprimorar o conhecimento quanto à forma de tributação pelo Lucro Real, especificamente quanto ao Lucro Real Anual x Lucro Real Trimestral, busca-se desenvolver um trabalho no qual possa ser de grande importância a quem realmente necessita de tais informações.

Este trabalho também tem o propósito de mostrar para médias e grandes empresas os benefícios e as desvantagens que a apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, com base no Lucro Real Anual Estimativa e conseqüentemente com base no Lucro Real Trimestral proporciona.

Com base na receita líquida as alíquotas para encontrar a base de cálculo e lucro real são os mesmos usados pelo Lucro Presumido. Caso forem utilizados os balanços ou balancetes, para que seja suspenso ou reduzido o imposto, o mesmo deve ser transcrito no livro diário até a data fixada para o pagamento do imposto do respectivo mês e os resultados apurados deverão ser ajustados no Livro de Apuração do Lucro Real. É apropriado lembrar que não pode cogitar a compensação de prejuízos fiscais do próprio ano, somente poderão ser compensados prejuízos fiscais existentes em 31 de Dezembro do ano anterior no final do exercício quando for fazer a apuração anual, respeitando o limite de 30% do lucro real.

1.3 Metodologia

Este Trabalho de Conclusão de Curso, TCC, em forma de artigo foi desenvolvido conforme teorias demonstradas pelos principais teóricos tributarista; pesquisas feitas ao Código Tributário Nacional, às Leis Ordinárias e ao Regulamento do Imposto de Renda, para se chegar ao valor justo a recolher aos cofres públicos. Usou-se, como metodologia, a pesquisa bibliográfica, através de leitura de livros e pesquisa em site na área de Contabilidade

Tributária, Leis e Manuais sob regime de apuração. A partir disso, foram elaboradas planilhas para demonstrar, em valores reais, cada opção de apurar o tributo no Lucro Real. Estas planilhas foram produzidas como dados fictícios, para efeito de ilustração das teorias apresentadas.

A partir disso foram elaboradas planilhas para demonstrar os valores reais para cada opção de apurar o tributo tanto na forma do Lucro Real Anual quanto pelo o Lucro Real Trimestral. Tendo como objetivo principal essas planilhas demonstrar para o empresário a melhor forma de tributar os impostos devidos buscando fazer com que o empresário cumpra com suas obrigações com fisco e também economize sem usar da Evasão Fiscal.

2 IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURIDICA (IRPJ), APURAÇÃO PELO LUCRO REAL: um estudo da periodicidade trimestral versu anual

2.1 Imposto de Renda, Origem, Conceitos e Evolução

Não existe um período exato do surgimento do Imposto de Renda (IR). Sabe-se, apenas, que o seu desenvolvimento ocorreu com as transações monetárias. Antigamente, as riquezas das pessoas eram avaliadas pela quantidade de pertences. Há quem diga que surgiu em Florença, no século XV, sob o nome de Décima Scalata, outros dizem que teve início na Grã-Bretanha. Segundo Djalma de Campo (1994) o Imposto de Renda surgiu no século XVIII e tiveram como fato gerador dessa obrigação, as pessoas que possuíssem cavalos, carruagens. Assim, os fazendeiros pagavam o imposto conforme os bens que possuíam. Na Inglaterra, com o passar dos anos, o imposto tornou-se definitivo passando a chamar Income Tax e foi instituído por Willim Pitt. O motivo para a criação deste nome deveu-se ao financiamento da guerra contra a França. A taxa cobrada era de 10% sobre todos os rendimentos, (PEIXOTO, 2011).

No Brasil, o Imposto de Renda foi instituído em 1922, através da Lei nº.4.625 /1922 Art. 31, e estabelecia que os rendimentos fossem cobrados de pessoas jurídicas e pessoas físicas, devido anualmente, por quem domiciliasse no país, incidindo sobre o conjunto líquido dos rendimentos. “Fica instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido, anualmente, por toda a pessoa física ou jurídica, residente no território do país, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer origem”, (Art.31 Lei 4.625/22).

O mesmo artigo da lei 4.625/22 fixa que os residentes em outros países ou empresas, com sede no exterior, pagarão o imposto sobre renda líquida, que for apurada dentro do país de origem; ficam isentas do imposto, pessoas que auferirem rendimento anual inferior a 6:000 \$ (seis contos de reis); é considerada, base de cálculo para a apuração, o conjunto de rendimentos com deduções de impostos e taxas, juros de dívidas, perdas extraordinárias; como incêndio, tempestade, naufrágio e despesas ordinárias tais como; água, luz, limpeza, sendo que a cobrança do imposto só seria executada, em forma de arrecadação, a partir do ano de 1924 (Art. 31 da Lei 4625/22 Cap. I-VIII).

De acordo com a Lei 4783/23, o Imposto de Renda será devido aos empresários que exercerem atividade comercial, industrial e agrícola, dos investidores na bolsa de valores, funcionários públicos e particulares, e outras profissões não comerciais.

Peixoto (2011) destaca que, com o passar dos anos, houve várias mudanças na legislação até chegar aos dias atuais. A Lei 5.172, de 25 de Outubro de 1966, dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, o famoso Código Tributário Nacional (CTN). O artigo 43, da Lei 5.172/66, cita que o Imposto de Renda é de competência da União, incide sobre renda decorrente do capital, do trabalho ou do seu conjunto; acréscimos patrimoniais; que a incidência não depende da localização, nacionalidade, condição jurídica e origem, ou seja, qualquer pessoa física ou jurídica privada ou pública deve pagar o imposto conforme sua renda. A disponibilidade econômica significa dinheiro no caixa e disponibilidade jurídica dividendos a receber.

Art. 43 O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica. § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (Código Tributário Nacional – Capítulo III Seção IV).

2.2 Aspectos Fundamentais do Imposto de Renda Pessoa Jurídicos

Em 1923, conforme Baleeiro et al (1938), exposto no site da Receita Federal do Brasil (Memórias do Imposto de Renda os primórdios no Brasil de 1922 a 1924), houve alterações na legislação, pois foi muito criticada por exigir um conjunto de meios que contribuíssem para o resultado administrativo correto. O engenheiro tributário Francisco Tito de Souza Reis, requereu que o imposto fosse adotado em sistema misto; agrupados por categoria e ficaria

sujeito a renda global. E a Lei nº 4.783 de 31 de dezembro de 1923, que orçou a Receita da União para o exercício de 1924, classificou os rendimentos em quatro categorias e criou a tabela aplicada na renda global. “Art. 3º: O imposto sobre a renda criado pelo art. 31 da Lei nº 4.625, de 31 de dezembro de 1922, recairá sobre os rendimentos produzidos no país e derivados das origens seguintes, conforme a Lei 4783/23.

Segundo Silva (2005), para que se possa cobrar o imposto de renda existem três princípios de acordo com o art. 153, § 2ª inciso I da Constituição Federal; “§ 2º - O imposto previsto no inciso III: I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei”. Generalidade: Deverá ser cobrada de qualquer pessoa que obtiver renda que seja abrangida pelo Imposto de Renda, Universalidade: O imposto deverá incidir sobre todos os tipos de rendimentos e remuneração. Progressividade: Quanto maior o patrimônio, maior deverá ser a alíquota aplicada, ou seja, quem ganha mais paga mais.

2.2.1 Regimes de tributação

Existem quatro tipos de regime de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e apuração pelo Super-Simples. O Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) deve ser apurado, anualmente ou trimestralmente. A base de cálculo para se chegar ao imposto devido é o lucro líquido - Lucro Real ou através de base de cálculo estimada - Lucro Presumido, (ZANLUCA, 2010).

O lucro presumido é uma forma de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica simplificada com base de cálculo estimada mediante um percentual aplicado sobre a receita bruta, devidos trimestralmente, vencidos nos dias 31 de Março, 30 de Junho, 30 de Setembro e 31 de Dezembro, “O imposto de renda com base no lucro presumido é determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário”, (Lei nº-9.430, de 1996, arts. 1º e 25; RIR/1999, art. 516, § 5º).

O lucro arbitrado é uma imposição aplicável apenas quando o contribuinte deixa de cumprir as obrigações acessórias em relação ao sujeito ativo em determinação do lucro real ou presumidas, (RODRIGUES et al., 2010).

O Super-Simples é a unificação de todos os impostos Federais, Municipais e Estaduais (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, ISS, INSS). O recolhimento é mensal e sua alíquota é aplicada

conforme atividade da empresa; o simples nacional é voltado para ajudar as micro-empresas e empresa de pequeno porte, pois suas receitas mensais são variáveis, (SILVA, 2005).

Como é sabido a apuração do imposto de renda pelo lucro real é bastante complexo, sendo assim o objetivo do trabalho é trazer melhor entendimento do mesmo. Uma das principais dúvidas que se tem é quanto à forma de tributação.

Qual das periodicidades é mais benéfica pra empresa, IRPJ ANUAL ou IRPJ TRIMESTRAL? Pelo fato de muitos contadores não informar seus clientes das varias maneiras de se tributar acabam então optando pela forma de recolhimento trimestral deixando assim o contribuinte desconhecido dos incentivos que o governo oferece para redução do valor dos impostos a serem recolhidos.

O regime anual do lucro real não significa pagar o imposto somente no final do ano, mais antecipar o pagamento mensal por meio da apuração por estimativa, ou seja, o calculo estimado é feito sobre a receita bruta, desta forma a empresa pode pagar o imposto mesmo não tendo lucro, por este motivo a legislação permite que o pagamento do imposto seja suspenso ou reduzido, desde que comprove através de balanço ou balancete que o valor acumulado seja igual ou superior ao valor pago, ficando assim obrigado apurar o resultado real no dia 31 de Dezembro de cada ano calendário, (ZANLUCA, 2010).

A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei 8.981/95, art. 37, § 1º).

O lucro líquido é aquele definido no art. 191, da Lei 6.404/76, porém, sem as deduções do art. 189 (prejuízos contábeis acumulados e provisão para o imposto sobre a renda). “Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Regulamento” (Decreto-lei 1.598/77, art. 6). O lucro líquido do exercício referido no conceito acima é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial.

Existem duas formas de apurar o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, pelo Lucro Real. De forma trimestral ou anual. O momento da opção será através do primeiro pagamento, mediante o Documento De Arrecadação Receita Federal (DARF). Será manifestado, no documento, o código que comprovará sua escolha. Por isso, é importante que se faça um planejamento tributário antes, pois após a opção fica irreversível a mudança da forma de apuração, ficando a empresa obrigada a recolher o imposto pela tributação escolhida durante todo ano em curso, (ZANLUCA, 2010).

O Lucro Real é uma forma de apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e contribuição social quer por obrigatoriedade ou por livre opção, sendo que devera apurar o IRPJ e a CSLL trimestralmente ou anualmente. Sendo a opção pelo lucro real anual a pessoa jurídica fica obrigado, em 31 de Dezembro do ano calendário a apurar o balanço anual, podendo fazer antecipações mensais com base na receita bruta mensal ou balancetes de suspensão ou redução.

Com base na receita líquida as alíquotas para encontrar a base de cálculo e lucro real é os mesmos usados pelo Lucro Presumido. Caso forem utilizados os balanços ou balancetes, para que seja suspenso ou reduzido o imposto, o mesmo deve ser transcrito no livro diário até a data fixada para o pagamento do imposto do respectivo mês e os resultados apurados deverão ser ajustados no Livro de Apuração do Lucro Real. É apropriado lembrar que não pode cogitar a compensação de prejuízos fiscais do próprio ano, somente poderão ser compensados prejuízos fiscais existentes em 31 de Dezembro do ano anterior no final do exercício quando no momento que ocorrer á apuração anual, respeitando o limite de 30% do lucro real. (ZANLUCA, 2010).

2.2.2 Distribuição do recurso arrecadado

Segundo Silva (2005), o Imposto de Renda é uma arrecadação de extrema importância para a União, com função *fiscal*; tem também, função *extra-fiscal*, pois é o recurso com que o governo promove a melhor distribuição de renda no país, através do desenvolvimento econômico e de determinadas atividades econômicas de várias regiões geográficas, conforme o Programa de “incentivos fiscais”, tais programa como Superintendência do Desenvolvimento do Nordeste (SUDENE), da Amazônia (SUDAM) e da Pesca (SUDEPE). A arrecadação é destinada ao governo federal, e, a outra parte volta para seu Estado ou Município destinados à educação, à saúde, à bolsa família e à fome zero.

Conforme Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), arts. 592 a 611, a constituição da destinação dos recursos é feita pela pessoa jurídica tributada pelo Lucro Real exceto aquelas vedadas pela legislação fiscal (art. 614 RIR/99) e a opção é feita através do processamento da Declaração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (DIPJ), que será confirmada pela Secretaria da Receita Federal.

Art. 614. Não podem se beneficiar da dedução dos incentivos de que trata este Capítulo:

I - as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido (art. 516) (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11);

II - as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro arbitrado (art. 529) (Lei nº 9.532, de 1997, art. 11);

III - as empresas instaladas em Zona de Processamento de Exportação - ZPE (art. 400) (Decreto-Lei nº 2.452, de 1988, art. 18);

IV - as microempresas - ME e empresas de pequeno porte - EPP, optantes pelo SIMPLES (art. 185) (Lei nº 9.317, de 1996, art. 5º, § 5º);

V - as empresas referidas no § 2º do art. 541, relativamente à parcela do lucro inflacionário tributada à alíquota de seis por cento;

VI - as pessoas jurídicas com registro no Cadastro Informativo de créditos não quitados do setor público federal - CADIN (Medida Provisória nº 1.770-46, de 11 de março de 1999, arts. 6º, inciso II, e 7º).

Parágrafo único. A concessão ou reconhecimento de qualquer incentivo ou benefício fiscal, relativos a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, fica condicionada à comprovação pelo contribuinte da quitação de tributos e contribuições federais, (art. 614 RIR/99).

Conforme o regulamento do Imposto de Renda, em seu art. 614, as empresas tributadas no lucro presumido e arbitrado, microempresas e empresas de pequeno porte, empresas que estão com débito na Receita Federal, não podem beneficiar-se pela dedução do programa de incentivos fiscais, e o incentivo fiscal só terá validade após a quitação ou o recolhimento do tributo.

2.3 Bases de Cálculo e Alíquota do Imposto de Renda

O artigo 44 da Lei 5.172/66 define que a base de cálculo do Imposto de Renda é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis. Para pessoa física a base de cálculo é a soma de todos os rendimentos tributáveis do trabalho durante todo o ano calendário, depois de feita as deduções conforme a legislação vai chegar à renda líquida que, dependendo do valor, pode ser tributada ou isenta. Para pessoa Jurídica a base de cálculo é o lucro real, presumido e arbitrado, (SILVA, 2005).

Conforme Machado (2007), não existe renda presumida; sempre a renda será real, presumido e arbitrado é o montante ou conjunto de um todo. Já para Rodrigues, et. al. (2010), renda é aquela após das adições e exclusões que são permitidas pelo regulamento do Imposto de Renda.

A alíquota para se chegar ao valor real do Imposto de Renda no caso de pessoa jurídica é 15% (quinze por cento), mais o adicional de 10% quando o Lucro Real ultrapassar R\$20.000,00, mensal sobre o lucro apurado seja real ou presumido trimestralmente ou anualmente. Este adicional será pago na mesma guia do Imposto de Renda apurado pela alíquota de 15%, (SILVA, 2005).

2.4 Contribuintes do Imposto de Renda Pessoa Jurídica

De acordo com Código Tributário Nacional a Lei 5.172/66 art. 45, dita que o contribuinte do Imposto de Renda é o titular da renda, pessoa física ou jurídica. A lei especifica que a empresa pagadora é responsável por repassar o imposto aos cofres públicos cuja retenção e recolhimento lhe pertence.

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis. Parágrafo único. A lei pode atribuir à fonte pagadora da renda ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

As pessoas jurídicas e empresas individuais além de pagar o Imposto de Renda retido na fonte (IRRF), devem apurar, Anualmente ou Trimestralmente, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ). De acordo com Silva (2005), o imposto de renda deve ser aplicado em todas as sociedades empresariais registradas ou não, e as entidades que perdurarem no processo de liquidação extrajudicial “As entidades submetidas aos regimes de liquidação extrajudicial e de falência sujeitam-se às normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para a realização de seu ativo e o pagamento do passivo”. (Art. 60 da lei 9430/1996). As empresas públicas também são contribuintes das mesmas condições das demais pessoas jurídicas conforme a Constituição Federal (CF, art. 173, §1º).

2.5 A Tributação pelo Lucro Real

Conforme o Decreto-Lei nº 1.598/77, art. 6ª lucro real é o lucro líquido do período apurado ajustado pelas adições, exclusões ou compensações. Para Sabbag (2005), lucro real é o resultado da diferença entre receita bruta deduzidas das despesas operacionais, conforme os critérios contábeis e fiscais, ordenando que os documentos que comprovem tais entradas e saídas, sejam arquivados.

Para Machado (2007), o lucro real é a forma mais completa de apurar o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, quer seja obrigada ou por opção. Para que se obtenha o lucro líquido é obrigatório que as empresas mantenham-se, através da escrituração contábil, todos os fatos

decorrentes do período. Para que tais regras sejam feitas existe o Regulamento do Imposto de Renda que serve como manual para os contadores, e que tenham como escudo, o conhecimento desta legislação.

2.5.1 Pessoas jurídicas obrigadas ao lucro real

Toda pessoa jurídica que auferir receita bruta acima de R\$ 48.000,00, anual, as empresas com atividades financeiras, empresas que tiveram rendimentos oriundos do exterior, as que usufruem de incentivos fiscais, que efetuem o pagamento do imposto pelo regime de estimativa mensal, factoring, empresas que explorem atividades do agronegócio estão obrigadas à apuração pelo lucro real.

Que tenham receita total, no ano calendário anterior, superior a R\$ 48.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses; que tenham atividades de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de créditos, financiamento e investimentos, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e cambio distribuidora de títulos, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de créditos, empresas de seguro privado e de capitalização e entidades de previdência privada; que tiveram lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundo no exterior; que autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais, relativos à isenção ou redução do imposto; que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do RIR/1999, art. 222; que exerçam atividade de factoring; que e explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio, (BRASIL, Lei nº. 9.718/98 art. 14).

A apuração pelo lucro real se dá após a constituição da empresa, ou seja, no início das atividades até o último dia do encerramento do trimestre. A pessoa jurídica que sujeita a apuração pelo lucro real poderá optar pela antecipação do pagamento, através da base de cálculo por estimativa em cada mês com encerramento anual em 31 de Dezembro, (RODRIGUES et al., 2010).

2.5.2 Adições e exclusões do lucro líquido

Conforme a legislação quando se chegar ao lucro líquido este deverá ajustar-se às adições, exclusões ou compensações. “Art. 6º - Lucro real é o lucro líquido do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação tributária,” (Lei 1.598 de 1977, art.6º, Casa Civil).

os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real; b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, devam ser computados na determinação do lucro real. (Art. 6º. § 2º. Lei 1.598/77, Casa Civil).

Tomando como referência a legislação citada anteriormente, o art. 6ª prevê que sejam adicionados, ao lucro líquido, recebimentos de lucros ainda não tributados no aumento de capital; pagamento a sociedade quando for controlada; despesas com alimentação com sócios, despesas com contribuições para Entidades de Previdência Privada e Fundo de Aposentadoria (FAPI); doações; brindes; depreciação de bem que já tenha atingido 100% do seu custo total; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido “Os valores da contribuição social a que se refere este artigo, registrados como custo ou despesa, deverão ser adicionados ao lucro líquido do respectivo período de apuração para efeito de determinação do lucro real e de sua própria base de cálculo”, (Art. 1º da lei 9.316/1996).

Conforme a (Lei 1.598/77 art. 6ª. § 3ª Casa Civil), poderão ser excluídos do lucro líquido do exercício:

os valores cuja dedução seja autorizada pela legislação tributária e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do exercício; b) os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com a legislação tributária, não sejam computados no lucro real; c) os prejuízos de exercícios anteriores, observado o disposto no artigo 64. (Art. 6º § 3º. Lei 1.598/77 Casa Civil).

Disposto no art. 6ª deve ser excluído do lucro líquido; rendimentos ou ganhos de capital de imóveis desapropriados; lucros e dividendos de participações societárias não sujeitas à avaliação pelo método de equivalência; encargos financeiros; variações cambiais; juros; créditos de impostos como ICMS E ISS; custos e despesas com capacitação de funcionário de programa de computador.

As empresas dos setores de Tecnologia da Informação (TI) e de Tecnologia da Informação e da Comunicação (TIC) poderão excluir do lucro líquido os custos e despesas com capacitação de pessoal que atua no desenvolvimento de programas de computador (software), para efeito de apuração do lucro real, sem prejuízo da dedução normal. (art. 1º. IN nº. 986/2009).

2.5.3 Deduções do imposto de renda pessoa jurídica

Para pessoas jurídicas que apuram o Imposto de Renda Pessoa Jurídica pelo Lucro Real, poderão fazer deduções com incentivos fiscais com seus respectivos limites, conforme o Regulamento do Imposto de Renda Art. 229/99.

Situação Hipotética como efeito de exemplificação / Incentivos Fiscais

Incentivos Fiscais	Limites
Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT)	Até 4% do imposto
Doações e patrocínios para projetos culturais	Até 4% do imposto
Valores aplicados a Certificados de Investimentos Culturais	Até 3% do imposto
Doações aos Fundos dos direitos da criança e do adolescente	Até 1% do imposto
Doações ao Projeto Desportivo e Para desportivos aprovado pelo Ministério do Esporte	Até 1% do imposto
Programa Empresa Cidadã	(Lei 11.770/2008)

Fonte: Rodrigues (2010, p. 78).

2.5.4 Compensações de prejuízos fiscais aplicado ao imposto de renda pessoa jurídica

Segundo Rodrigues (2010), depois do Lucro Líquido ser ajustado pelas adições e exclusões previstas pela legislação, o Imposto de Renda Pessoa Jurídica poderá ser reduzido pelas compensações de prejuízos fiscais limite de 30% (trinta por cento) do lucro apurado.

Para fins de determinação do lucro real, o lucro líquido, depois de ajustado pelas adições e exclusões previstas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, poderá ser reduzido pela compensação de prejuízos fiscais em até, no máximo, trinta por cento. § 1º Os prejuízos fiscais são compensáveis na forma deste artigo, independentemente do prazo previsto na legislação vigente à época de sua apuração. § 2º Os prejuízos apurados anteriormente a 31 de dezembro de 1994, somente poderão ser compensados se, naquela data, fossem ainda passíveis de compensação, na forma da legislação então aplicável. § 3º O disposto neste artigo aplica-se, também, às pessoas jurídicas submetidas à apuração mensal do imposto com base no lucro real, a que se refere o § 6º do art. 37 da Lei nº 8.981, de 1995. § 4º O limite de redução de que trata este artigo não se aplica aos prejuízos fiscais decorrentes da exploração de atividades rurais, bem como aos apurados pelas empresas industriais titulares de Programas Especiais de Exportação aprovados até 3 de junho de 1993, pela Comissão para Concessão de Benefícios Fiscais a Programas Especiais de Exportação - BEFIEEX, nos termos do art. 95 da Lei nº 8.981 com a redação dada pela Lei nº 9.065, ambas de 1995, (Art. 35, IN SRF n. 11, de 1996).

Conforme a Instrução Normativa de 1996, da Receita Federal do Brasil, o Imposto de Renda, poderá ser compensado, também, pelas pessoas jurídicas que optarem pela apuração anual, com estimativa mensal. As empresas com atividades rurais e indústrias de exportação não se aplicam o limite de 30% de redução do imposto.

2.5.5 Formas de tributação do imposto de renda pessoa jurídica

Existem duas formas de apurar o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, trimestral ou anual. O momento da opção será através do primeiro pagamento, mediante o DARF

(Documento de Arrecadação da Receita Federal). Será manifestado, no documento, o código que comprovará sua escolha. Por isso, é importante que se faça um planejamento tributário antes, pois após a opção fica irrevogável a mudança da forma de apuração, ficando a empresa obrigada a recolher o imposto pela tributação escolhida durante todo ano em curso. Lembrando que a mesma opção feita, para apurar o Imposto de Renda, é a mesma para apurar a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido, (ZANLUCA, 2010).

Códigos da Receita Federal para Apuração IRPJ

Lucro Real Trimestral	IRPJ
PJ. Obrigadas ao Lucro Real	0220
PJ. Não Obrigadas ao Lucro Real	3373
Lucro Real Anual	IRPJ
PJ. Obrigadas ao Lucro Real	2362
PJ. Não Obrigadas ao Lucro Real	5993

Fonte: Receita Federal do Brasil (2011).

2.6 Apurações da Tributação pelo Lucro Real Trimestral e Anual

2.6.1 Lucros real trimestral

A apuração trimestral se dá através do levantamento do balanço ou balancetes de cada trimestre, ajustada pelas adições, exclusões e compensações de acordo com a legislação (Lei 1.598/77 Art. 06^a § 2^a e 3^a), encerrado nos dias 31 de Março, 30 de Junho, 30 de Setembro e 31 de Dezembro.

Conforme prevê a legislação de tributação anual, na apuração trimestral não pode haver antecipações mensais durante o curso do ano-calendário, mas o Imposto de Renda poderá ser reduzido através das deduções de incentivos fiscais conforme o Regulamento do Imposto de Renda Art. 229/99. Se houver a extinção ou liquidação da empresa, a base de cálculo para apuração deve ser feita na data do evento, (SILVA, 2005).

De acordo com as estatísticas, a apuração trimestral não é vantajosa para a empresa devido ao fato da compensação de prejuízos fiscais ficarem limitada a 30% do lucro do exercício após as adições e exclusões do Lucro Real. Assim, se a empresa teve prejuízo em trimestres anteriores, deve compensar seu lucro em apenas 30%. “Para fins de determinação do lucro real, o lucro líquido, depois de ajustado pelas adições e exclusões previstas ou

autorizadas pela legislação do Imposto de Renda, poderá ser reduzido pela compensação de prejuízos fiscais em até, no máximo, trinta por cento” (Art. 35, IN SRF n. 11, de 1996).

A única vantagem que a apuração trimestral proporciona é se a empresa apurar lucro durante todo o ano calendário, em todos os trimestres. Assim, pode pagar o imposto em três quotas iguais sendo cada uma acima de R\$ 1.000,00, acrescidas de juros a partir do segundo mês do pagamento pela taxa Selic e devem ser pagas até o último dia útil do mês seguinte ao encerramento do trimestre.

O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração. § 3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados 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 um por cento no mês do pagamento. (Art. 5º. Lei 9.430/96).

2.6.2 Lucro real anual

Toda pessoa jurídica que apurar o Imposto de Renda Pessoa Jurídica trimestralmente, seja por obrigação ou por opção podem optar pela apuração anual. A apuração pelo lucro real anual pode ser auferida com base na receita mensal ou com base nos levantamentos de balanços/Balancetes de Redução ou Suspensão, ficando definitivamente obrigada a apuração anual apenas no final do exercício, em 31 de Dezembro, podendo fazer antecipações mensais do imposto devido no mês, através de base de cálculo estimada. No regime de estimativa, os prejuízos apurados são automaticamente compensados pelos lucros seguintes do mesmo ano, sem qualquer limitação, apenas nos balancetes de suspensão ou redução ou no balanço anual, (SILVA, 2005).

2.6.3 Apuração anual (estimativa mensal) do imposto de renda pessoa jurídica

Apuração anual é compreendida pela antecipação do tributo mensal, ou seja, com base na receita bruta será aplicada a alíquota sobre a atividade correspondente, achando a base de cálculo estimada ou o lucro estimado, aplicando a alíquota de 15% sobre o lucro desejado mais o adicional de 10% do lucro quando ultrapassar R\$ 20.000,00 mensal. Conforme Rodrigues (2010), receita bruta procede do produto de venda de mercadorias e serviços, pode ser caracterizada pela venda de imóveis, lotes, e de empreitas na construção civil e cada atividade tem sua própria alíquota.

Da venda de produtos de fabricação própria; Da venda de mercadoria adquirida para revenda; Da atividade Rural; De serviços hospitalares; De transporte de cargas; Das atividades de loteamento de terrenos, incorporação imobiliária e venda de imóveis construídos ou adquiridos para revenda; De outras atividades não caracterizadas como prestação de serviços, inclusive de construção por empreitada quando houver emprego de materiais em qualquer atividade. (RODRIGUES et al., 2005, p. 62).

Ramos de Atividades e Alíquota aplicável ao Lucro Mensal (Estimativa)

Ramos de Atividades	Alíquota aplicável a receita bruta
Combustível	1,6%
Venda de Mercadoria e Prestação de Serviço (hospitalares), Atividade Rural, Indústria, Imobiliárias, Construção Civil, Transporte de Carga,	8%
Outras Prestações de Serviços (Factoring, Hotelaria, Consórcios, e outros).	32%
Serviços de Transporte (exceto de carga), Instituições Financeiras e Prestação de Serviço com receita bruta anual até R\$ 120.000,00.	16%

Fonte: Rodrigues et al. (2010, p. 66).

Devem ser integrados, à base de cálculo do Imposto de Renda mensal, os ganhos de capital e outras receitas tais como: rendimento de aplicação financeira ou em coligadas e controladas, locação de imóveis se não for objeto de atividade da empresa, juros da Selic, ganhos na bolsa de valores e descontos obtidos. Podem ser excluídos, da receita bruta, as vendas canceladas ou devolvidas, descontos concedidos, IPI sobre as vendas, ICMS devido pelo contribuinte. A estimativa mensal está ligada à mesma legislação do lucro presumido conforme a lei 9.718 de 27 de Novembro de 1988, art. 13, (RODRIGUES et al., 2010).

2.6.4 Apuração anual (redução ou suspensão) do imposto de renda pessoa jurídica

A empresa que optar por apurar, anualmente, o Imposto de Renda, poderá suspender ou reduzir o pagamento do tributo, desde que faça o levantamento de balanços ou balancetes de verificação acumulados, a partir do mês de Janeiro até o mês correspondente. A opção pela tributação do lucro acumulado tem os mesmos direitos e deveres do Lucro Real trimestral tais como adições, exclusões do lucro líquido (Lei 1.59/77 Art. 06^a § 2^a e 3^a, *vide* subtópico 4.2) e deduções de incentivos fiscais conforme o Regulamento do Imposto de Renda Art. 229/99. (ZANLUCA, 2010).

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, através de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo: a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário; b)

somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devido no decorrer do ano-calendário. Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, através de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário, (Lei 8981/1995 art. 35).

A redução do Imposto de Renda ocorre quando, em um determinado mês, a empresa demonstre, através do balanço, a diferença entre o imposto devido e o imposto pago até o mês em curso. “A redução ocorre quando a empresa, em um determinado mês, demonstra que o valor apurado do imposto menos o valor já pago durante o período acumulado é inferior ao cálculo pela estimativa como base na receita”, (ZANLUCA, 2010, p. 07).

A suspensão corresponde quando o resultado acumulado de Janeiro até o mês em curso seja prejuízo fiscal, pois não haverá imposto a pagar, ou quando o resultado acumulado seja superior ao valor do imposto apurado. No Lucro Real anual não existe limite de compensação de prejuízos fiscais, pois os resultados mensais são compensados automaticamente, ficando obrigada a apuração anual no dia 31 de Dezembro “a suspensão do recolhimento do imposto ocorre quando a empresa demonstra através de balancete que em um determinado mês, o resultado acumulado de janeiro até esse mês, resultou em prejuízo fiscal, inexistindo o imposto a pagar”, (ZANLUCA, 2010, p. 8).

De acordo com Zanluca (2010), os balancetes usados para suspender ou reduzir o imposto de renda deverá ser copiado no Livro Diário e no Livro de Apuração do Lucro Real conforme a Instrução Normativa de 1997 arts. 12 e 13.

Art. 12, § 5º O balanço ou balancete, para efeito de determinação do resultado do período em curso, será: a) levantado com observância das disposições contidas nas leis comerciais e fiscais; b) transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês. (art. 12 da IN SRF Nº. 093 12/1997.)

Art. 13. A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes a que se referem os arts. 10 a 12 deverá ser transcrita no Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, observando-se o seguinte: I - a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, o contribuinte deverá determinar um novo lucro real para o período em curso, desconsiderando aqueles apurados em meses anteriores do mesmo ano-calendário; II - as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real, correspondentes aos balanços ou balancetes, deverão constar, discriminadamente, na Parte A do LALUR, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na Parte B do referido Livro. (Art. 13 da IN SRS 1997).

Por determinação da Instrução Normativa, o livro diário deverá ser regularizado até a data do pagamento do imposto, e deve ser relacionados no livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) na parte (A), as adições, exclusões e compensações do período em curso. Para

Zanluca (2010), o critério usado para o cálculo do Imposto de Renda Pessoa Jurídica deverá ser o mesmo para o cálculo da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido. Por isso é necessário um planejamento tributário para que sejam analisadas todas as possibilidades de tributação.

2.6.5 Exemplos de apuração do imposto de renda pessoa jurídica - lucro real

LUCRO REAL TRIMESTRAL

Exemplificando, traça-se a seguinte hipótese. Uma empresa Comercial em Geral, denominada X, com Receita Trimestral de: (1ª trim.) R\$ 2.979.790,59 (2ª trim.) R\$ 3.064.906,60 (3ª trim.) 2.476.140,59 e (4ª trim.) R\$ 1.780.901, 41.

Discriminação	1º TRIMESTRE	2º TRIMESTRE	3º TRIMESTRE	4º TRIMESTRE
Lucro ou Prejuízo Antes do IRPJ	528.625,25	640.922,53	1.411.017,35	1.754.814,04
(+) Adições	-	-	-	-
(-) Exclusões	-	-	-	-
Base de Cálculo	-	640.922,53	1.411.017,35	1.754.814,04
Compensação Prejuízos Anteriores 30%	-	192.276,76	86.956,71	249.391,78
Base de Cálculo do IRPJ	-	448.645,77	1.154.060,90	1.675.421,73
Alíquota 15% IRPJ	-	67.296,87	173.109,14	251.313,26
Adicional de 10% (BC -60.000)	-	388.645,77	1.094.060,90	1.615.421,73
Adicional de 10% (BC -60.000) *10%	-	38.864,58	109.406,09	161.542,17
IRPJ Devido	-	106.161,44	282.515,23	412.855,43
(-) Incentivos Fiscais (Art. 229/99 RIR)	-	(2.250,00)	(2.700,00)	(3.000,00)
IRPJ Devido após os Incentivos Fiscais	-	103.911,44	279.815,23	409.855,43
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	-	(1.500,00)	(2.000,00)	(4.000,00)
Imposto de Renda Pessoa Jurídica a Recolher		102.411,44	277.815,23	405.855,43

Fonte: Dados hipotéticos, para efeitos de exemplificação.

Apuração do Lucro Real - Prejuízos Fiscais ano de 2010 - PARTE "B"

Data	Histórico	Saldo Anterior	Débito	Crédito	Saldo. Atual
31/12/2009	Prejuízo Fiscal / 2009	0	0	0	0
31/03/2010	Prejuízo Fiscal 1ª t.	0	528.625,25	0	528.625,25
30/06/2010	Compensação Prejuízo 2ª t.	528.625,25	0	192.276,76	336.348,49
30/09/2010	Compensação Prejuízo 3ª t.	336.348,49	0	86.956,71	249.391,78
31/12/2010	Compensação Prejuízo 4ª t.	249.391,78	0	249.391,78	0,00

Fonte: Dados hipotéticos, para efeitos de exemplificação.

LUCRO REAL ANUAL

Exemplificando, traça-se uma hipótese da mesma empresa tributada pelo lucro real trimestral, Trabalha no Ramo Comercial com alíquota de 8% para estimativa.

Receitas Mensais de Janeiro a Dezembro de 2010

Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maiο	Junho
823.717,13	581.073,03	1.046.375,18	1.063.121,98	1.063.626,98	978.153,74
Julho	Agosto	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
699.086,66	842.946,39	934.107,54	829.392,37	603.591,12	347.917,92

Fonte: Dados hipotéticos, para efeitos de exemplificação.

Lucro acumulado de Janeiro a Dezembro 2010

Janeiro	Jan./Fev.	Jan./Mar.	Jan./Abr.	Jan./Maio	Jan./Jun.
(266.834,22)	(269.054,99)	(428.625,52)	(80.126,39)	23.834,35	292.423,40
Jan./Jul.	Jan./Ago.	Jan./Set.	Jan./Out.	Jan./Nov.	Jan./Dez.
609.478,87	783.616,15	1.318.626,66	1.342.669,32	1.453.267,66	939.545,92

Fonte: Dados hipotéticos, para efeitos de exemplificação.

No Lucro Real Anual, existem duas maneiras de apurar o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, seja pela Receita Mensal (Estimativa) ou por levantamento de balanço ou balancetes de redução ou suspensão. A primeira opção "estima", ou seja, busca um cálculo aproximado de quanto poderia ser o lucro, este cálculo rege a mesma tributação do lucro presumido, (Lei no 9.249, de 1995, art. 3ª) exceto os incentivos fiscais, pois na estimativa mensal é autorizada

a deduzir. A segunda opção, o contribuinte pode reduzir ou suspender o imposto devido, através levantamento da Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) mensal e acumulado de Janeiro a Dezembro, ZANLUCA (2010).

Apuração Lucro Real Estimativa Mensal

Discriminação	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril
Receita Mensal Bruta	823.717,13	581.073,03	1.046.375,18	1.063.121,98
Alíquota de Presunção 8%	65.897,37	46.485,84	83.710,01	85.049,75
Base de Cálculo - Lucro Estimado	65.897,37	46.485,84	83.710,01	85.049,75
IRPJ 15%	9.884,61	6.972,88	12.556,50	12.757,46
Adicional de 10% (BC -20.000) *10%	4.589,74	2.648,58	6.371,00	6.504,97
IRPJ Devido	14.474,34	9.621,46	18.927,50	19.262,44
(-) Incentivos Fiscais (Art. 229/99 RIR)	-	-	-	-
IRPJ Devido após os Incentivos Fiscais	14.474,34	9.621,46	18.927,50	19.262,44
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	(250,00)	(250,00)	(250,00)	(250,00)
Imposto de Renda Pessoa Jurídica a Recolher	14.224,34	9371,46	18677,50	19.012,44

Fonte: Pesquisadora - para efeito de ilustração.

Apuração Lucro Real Estimativa Mensal

Discriminação	Maior	Junho	Julho	Agosto
Receita Mensal Bruta	1.063.626,98	978.153,74	699.086,66	842.946,39
Alíquota de Presunção 8%	81.090,16	78.252,30	55.926,93	67.435,71
Base de Cálculo – Lucro Estimado	81.090,16	78.252,30	55.926,93	67.435,71
IRPJ 15%	12.163,52	11.737,84	8.389,04	10.115,36
Adicional de 10% (BC -20.000) *10%	6.109,02	5.825,23	3.592,69	4.743,57
IRPJ Devido	18.272,54	17.563,07	11.981,73	14.858,93
(-) Incentivos Fiscais (Art. 229/99 RIR)	(143,01)	(1.754,54)	(3.150,00)	(4.050,00)
IRPJ Devido após os Incentivos Fiscais	18.129,53	15.808,53	8.831,73	10.808,93
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	(250,00)	(250,00)	(500,00)	(500,00)
Imposto de Renda Pessoa Jurídica a Recolher	17.879,53	15.558,53	8.331,73	10.308,93

Fonte: Pesquisadora - para efeito de ilustração.

Apuração Lucro Real (Estimativa Mensal)

Discriminação	Setembro	Outubro	Novembro	Dezembro
Receita Mensal Bruta	934.107,54	829.392,37	603.591,12	347.917,92
Alíquota de Presunção 8%	74.728,60	66.351,39	48.287,29	27.833,43
Base de Cálculo – Lucro Estimado	74.728,60	66.351,39	48.287,29	27.833,43
IRPJ 15%	11.209,29	9.952,71	7.243,09	4.175,02
Adicional de 10% (BC -20.000) *10%	5.472,86	4.635,14	2.828,73	783,34
IRPJ Devido	16.682,15	14.587,85	10.071,82	4.958,36
(-) Incentivos Fiscais (Art. 229/99 RIR)	(4.950,00)	(6.150,00)	(7.350,00)	(5637,28)
IRPJ Devido após os Incentivos Fiscais	11.732,15	8.437,85	2.721,82	-
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	(1.000,00)	(2.000,00)	(1.500,00)	(500,00)
Imposto de Renda Pessoa Jurídica a Recolher	10.732,15	6.437,85	1.221,82	-

Fonte: Pesquisadora - para efeito de ilustração

Levantamento de Balanços/Balancetes de Redução ou Suspensão

Discriminação	Janeiro	Jan./Fev.	Jan./Mar.	Jan./Abr.
Lucro ou Prejuízo Antes do IRPJ	(266.834,22)	(269.054,99)	(428.625,52)	(80.126,39)
(+) Adições	-	-	-	-
(-) Exclusões	-	-	-	-
Base de Cálculo Antes da Compensação	(266.834,22)	(269.054,99)	(428.625,52)	(80.126,39)
Alíquota 15% IRPJ	-	-	-	-
Adicional (BC (-) 20.000 a 240.000) *10%	-	-	-	-
IRPJ Devido	-	-	-	-
(-) Incentivos Fiscais (Art. 229/99 RIR)	-	-	-	-
IRPJ Devido após os Incentivos Fiscais	-	-	-	-
Saldo Acumu. Meses Anteriores. IRRF	-	(250,00)	(500,00)	(750,00)
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	(250,00)	(250,00)	(250,00)	(250,00)
(-) Total das Deduções IRRF	-	(500,00)	(750,00)	(1.000,00)
IRPJ Devido após Deduções	-	-	-	-
(-) Recolhimento Pela Estimativa	-	-	-	-
Imposto de Renda Pessoa Jurídica a Recolher	-	-	-	-

Fonte: Pesquisadora – para efeito de ilustração.

Levantamento de Balanços/Balancetes de Redução ou Suspensão

Discriminação	Jan./Maio	Jan./Jun.	Jan./Jul.	Jan./Ago.
Lucro ou Prejuízo Antes do IRPJ	23.834,35	292.423,40	609.478,87	783.616,15
(+) Adições	-	-	-	-
(-) Exclusões	-	-	-	-
Base de Cálculo	23.834,35	292.423,40	609.478,87	783.616,15
Alíquota 15% IRPJ	3.575,15	43.865,51	91.421,83	117.542,42
Adicional (BC (-) 20.000 a 240.000) *10%	-	17.242,34	46.947,89	62.361,62
IRPJ Devido	3.575,15	61.105,85	138.369,72	179.904,04
(-) Incentivos Fiscais (Art. 229/99 RIR)	(143,01)	(1.754,54)	(3.150,00)	(4.050,00)
IRPJ Devido após os Incentivos Fiscais	3.432,14	59.351,31	135.219,72	175.854,04
Saldo Acumu. Meses Anteriores. IRRF	(1.000,00)	(1.250,00)	(1.500,00)	(2.000,00)
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	(250,00)	(250,00)	(500,00)	(500,00)
(=) Total das Deduções IRRF	(1.250,00)	(1.500,00)	(2.000,00)	(2.500,00)
IRPJ Devido após Deduções	2.182,14	57.851,31	132.219,72	173.354,04
(-) Recolhimento Pela Estimativa Acumulada	-	(2.182,14)	(17.740,67)	(26.072,40)
Imposto de Renda Pessoa Jurídica a Recolher	2.182,14	55.669,17	115.579,05	147.281,64

Fonte: Pesquisadora - para efeito de ilustração

Levantamento de Balanços/Balancetes de Redução ou Suspensão

Discriminação	Jan./Set.	Jan./Out.	Jan./Nov.	Jan./Dez.
Lucro ou Prejuízo Antes do IRPJ	1.318.626,66	1.342.669,32	1.453.267,66	939.545,92
(+) Adições	-	-	-	-
(-) Exclusões	-	-	-	-
Base de Cálculo	1.318.626,66	1.342.669,32	1.453.267,66	939.545,92
Alíquota 15% IRPJ	197.794,00	201.400,40	217.990,15	140.931,89
Adicional (BC (-) 20.000 a 240.000) *10%	113.862,67	114.266,93	123.326,77	69.954,59
IRPJ Devido	311.656,67	315.266,93	341.316,92	210.886,48
(-) Incentivos Fiscais (Art. 229/99 RIR)	(4.950,00)	(6.150,00)	(7.350,00)	(5.637,28)
IRPJ Devido após os Incentivos Fiscais	306.706,67	309.517,33	333.966,92	205.249,20
Saldo Acumu. Meses Anteriores. IRRF	(2.500,00)	(3.500,00)	(5.500,00)	(7.000,00)
(-) Imposto de Renda Retido na Fonte	(1.000,00)	(2.000,00)	(1.500,00)	(500,00)
(=) Total das Deduções IRRF	(3.500,00)	(5.500,00)	(7.000,00)	(7.500,00)
IRPJ Devido Após Deduções	303.206,67	304.017,33	326.966,92	197.749,20
(-) Recolhimento Pela Estimativa Acumulada	(36.381,33)	(47.113,48)	(53.551,33)	(54.773,15)
Imposto de Renda Pessoa Jurídica a Recolher	266.825,34	256.903,85	273.415,59	142.976,05

Fonte: Dados hipotéticos, para efeitos de exemplificação.

Cálculo Resumido

Discriminação	Trimestral	Base na Receita Bruta	Base em Balanços de Redução ou Suspensão
Valor Apurado	R\$ 786.082,10	R\$ 130.577,36	R\$ 197.749,20
Valor Pago	-	R\$ 52.591,01	R\$ 2.182,14
Valor Total Pago	-	-	R\$ 54.773,15
IRPJ a Pagar (Balanço Anual)		R\$ 197.749,20	
Valor Pago Janeiro a Dezembro/2010		R\$ 54.773,15	
Valor a Pagar até 31 de Março/2011		R\$ 142.976,05	

Fonte: Pesquisadora

2.6.6 Vantagens e desvantagens pelo lucro real

Na tabela Trimestral, pode-se verificar que o lucro desta empresa é variável, por isso o valor do Imposto de Renda Pessoa Jurídica a pagar, varia de acordo com as receitas e despesas trimestrais, pois quanto maior as despesas, menor o IRPJ a recolher.

Conforme Zanluca (2010), o Lucro Real trimestral é desvantajoso para o contribuinte, pois há restrição de compensação de prejuízos fiscais apurados nos trimestres anteriores. No caso dessa empresa do Ramo Comercial, não havia saldos anteriores de prejuízos fiscais acima, apurando prejuízo fiscal somente no 1^a trimestre de 2010, podendo ser compensado apenas R\$528.625,25 por isso teve um valor exorbitante no Imposto devido. Outra desvantagem é que o limite de dedução do adicional é de R\$ 60.000,00 no trimestre, caso olhássemos pelo valor devido durante todo ano-calendário de 2010 seria de R\$ 786.082,10 podendo ser dividido em três quotas iguais no trimestre, acrescidas de juros.

Na tabela Anual, observa-se que receita desta empresa é variável, com isso o valor do Imposto de Renda Pessoa Jurídica varia de mês em mês, com valores favoráveis à empresa que possui uma mutação no fluxo de caixa, ou seja, quando não tem disponibilidade de caixa. Conforme a tabela de (estimativa) o IRPJ total de Janeiro a Dezembro de 2010 foi de R\$ 130.577,36, mais apenas foi antecipado R\$ 52.591,01, pois no levantamento do balancete de (suspensão e redução) foi verificado prejuízo acumulado de Janeiro a Abril de 2010, com isso foi suspenso o pagamento do IRPJ neste período, já do mês de Maio a empresa resolveu reduzir o pagamento através de balancetes de redução, pagando apenas R\$ 2.182,14 do que 17.879,53 que foi apurado pela estimativa mensal, logo de Junho à Dezembro a empresa passou a ter lucro acumulado, chegando ao final do exercício com R\$ 939.545,92 de lucro

acumulado e com R\$ 197.749,20 de imposto a recolher, mais como já havia tido antecipações durante o ano, a empresa tem que pagar até 31 de Março do ano-seguinte R\$ 142.976,05.

Conforme Silva (2005), a vantagem pela apuração anual é que as empresas só pagam àquilo que realmente deve, no caso dos exemplos, a apuração (estimativa) é mais vantajosa para a empresa, pois em vez de pagar trimestralmente o valor de R\$ 786.082,10 (Anual), pagará, R\$ 197.749,20 (Anual), com antecipações mensais, respeitando o limite de caixa da empresa. Outra Vantagem importante é que pode ser deduzido do adicional de 10% o valor de R\$ 240.000,00, anual e os prejuízos fiscais são compensados integralmente durante todo o ano em curso.

Demonstrativo de Vantagens e Desvantagem

Discriminação	Lucro Real Trimestral	Lucro Real Anual
Compensação de Prejuízos		
Adicional de 10% do Imposto de Renda Pessoa Jurídica		
Imposto de Renda Pessoa Jurídica a Recolher		
Contabilmente		

Fonte: Pesquisadora.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Através desta pesquisa, em forma de artigo de revisão bibliográfica, conclui-se que o Imposto de Renda Pessoa Jurídica, além de função fiscal, exerce uma função extra-fiscal, pois sua arrecadação é de extrema importância para Governo Federal, promovendo uma grande distribuição de renda no país através dos programas de incentivos fiscais.

Para a apuração do Imposto a CTN, define que a base de cálculo é o montante real, arbitrado e presumido da renda dos contribuintes; a alíquota para se chegar ao imposto devido é de 15% (quinze por cento), com o adicional de 10% quando o lucro ultrapassar a R\$ 20.000,00, mensal. Todas as Pessoas Jurídicas e empresas individuais são obrigadas a pagar IRPJ exceto as entidades imunes. O Lucro Real é uma das formas de tributação deste imposto podendo ser apurado trimestralmente ou anualmente com antecipações mensais através da “estimativa mensal”. No Lucro Real, a legislação rege que antes de chegar ao imposto devido o lucro líquido deve ser ajustado às adições, exclusões ou compensações fiscais.

Apos realização dessa pesquisa foi possível comprovar que o lucro real é a forma mais completa de apurar o Imposto de Renda. Está tributação expande uma carga tributária bastante onerosa nas empresas, e sem um planejamento adequado o imposto a recolher reflete aos contribuintes que não tem idéia das várias formas de tributação. Por isso, por meio deste estudo, foi possível comprovar que as empresas que possuidoras de receitas mensais variáveis e que não são obrigadas à apuração pelo Lucro Real, podem levar vantagens na tributação pelo lucro real anual. Mesmo que seja mais complexa, é a forma lícita de evitar a evasão fiscal.

Conclui-se que o lucro real anual tem suas desvantagens tanto para o Contador quanto para o contribuinte tais como: a contabilidade deverá ser fechada todo final de mês e o imposto deve ser pago todo mês seguinte ao fechamento da contabilidade. Mas, em compensação, existem algumas vantagens que podem levar o contribuinte a pagar somente o que deve tais como; a compensação de prejuízos é ilimitada, a redução do adicional é de R\$ 240.000,00, anual, a empresa poderá reduzir ou suspender o imposto, se for comprovado através de balancetes que o valor pago é igual ou superior ao apurado, a contabilidade fica em dia, pois deverá ser fechada mensalmente. Proporciona a facilidade, se a empresa precisar de um financiamento, empréstimos bancários, os balanços e demonstrações contábeis estarão à disposição.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Malheiros, 2007.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz et al. **Manual do imposto de renda e contribuição social sobre lucro líquido**. 4. ed. São Paulo: IOB, 2010.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Elementos do direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Premier Máxima, 2005.

SILVA, Antônio César Valério da. **Contabilidade avançada**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

ZANLUCA, Julio César. **Manual do imposto de renda pessoa jurídica: lucro real**. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br>>. Ano 2011

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm.-Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Ano 2011.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm.-Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Ano 2011.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Lei 5172 de 25 de Outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. Ano 2011.

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm. Lei 5172 de 25 de Outubro de 1966 - Código Tributário Nacional. Ano 2011.