

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISAS EM CONTABILIDADE E
CONTROLADORIA DO DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

EDUARDO LEANDRO CAMPOS PEIXOTO

**A IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO DAS
ORGANIZAÇÕES COMO ESTRATÉGIA DE NEGOCIO: UM ESTUDO
DE CASO**

Belo Horizonte – MG

2012

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE CIÊNCIAS ECONÔMICAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
CENTRO DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISAS EM CONTABILIDADE E
CONTROLADORIA

EDUARDO LEANDRO CAMPOS PEIXOTO

Monografia apresentada ao Curso de Pós-Graduação em Auditoria Externa do Centro de Pós Graduação em Contabilidade da Universidade Federal de Minas Gerais como requisito parcial para obtenção do título de especialista em Auditoria Externa.

Orientador: Professor João Aristides de
Morais

Belo Horizonte – MG
Faculdade de Ciências Econômicas da UFMG
2012

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1. CÁLCULO DO ADICIONAL DE ALÍQUOTA	18
QUADRO 2. MODALIDADES ATUAIS DE TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS	19
QUADRO 3. PERCENTUAIS APLICÁVEIS SOBRE A RECEITA BRUTA	22
QUADRO 4. LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL - LALUR.....	27
QUADRO 6. COMPARATIVO ENTRE AS TRIBUTAÇÕES DO IRPJ.....	41
QUADRO 7. DEMONSTRAÇÃO DO CALCULO DO IRPJ REAL A PAGAR.....	46
QUADRO 8. RESULTADO ANTES DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	47
QUADRO 9. DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO EXERCÍCIO	48
QUADRO 10. BALANÇO PATRIMONIAL 2010	49
QUADRO 11. APURAÇÃO DO LUCRO REAL TRIMESTRAL	50

LISTA DE ABREVIATURAS

ART. –	Artigo
BACEN –	Banco Central do Brasil
COFINS -	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL –	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN –	Código Tributário Nacional
IN –	Instrução Normativa
IOB –	Informações Objetivas
IRPJ –	Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas
LALUR –	Livro de Apuração do Lucro Real
MP –	Medida Provisória
PASEP -	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS –	Programa de Integração Social
RFB –	Receita Federal do Brasil
RIR –	Regulamento do Imposto de Renda
SELIC -	Sistema Especial de Liquidação e Custódia
SRF –	Secretaria da Receita Federal
S.A –	Sociedade Anônima

RESUMO

Redução de custos é a estratégia mais discutida e aplicada na administração de toda empresa nos dias atuais, principalmente, numa economia instável como a economia brasileira. Com isso, os profissionais contábeis são os melhores profissionais preparados, melhores capacitados a oferecer à alta administração e a gestão, ferramentas necessárias para a redução de custos e despesas, principalmente no que se refere ao planejamento tributário. O presente trabalho evidencia, através de análise comparativa, os meios legais que permitem a redução da carga tributária sem ferir os princípios legais, a denominada elisão fiscal. A administração poderá se beneficiar do planejamento tributário para fazer suas escolhas e, dependendo dessa escolha, desencadear em diminuição dos fatos geradores dos tributos, conseqüentemente na diminuição do recolhimento dos mesmos. O planejamento tributário proporciona estudos à administração, com base na legislação vigente, através de cálculos, procedimentos de gestão, criação de controles internos, aperfeiçoamento de informações da gestão e informações contábeis, as quais viabilizarão opção para o melhor regime a ser aplicado e que proporcione maior redução da carga tributária.

Palavras Chave: Planejamento Tributário, análise e redução

ABSTRACT

Cost reduction is the strategy most discussed and applied in the management of every company these days, especially in an unstable economy like the Brazilian economy. As a result, accounting professionals are best prepared professionals, better able to provide to senior management and the management tools necessary to reduce costs and expenses, especially with regard to tax planning. The present work shows, through comparative analysis, the legal means that allow reducing the tax burden without hurting the legal principles, the so-called tax avoidance. The administration may benefit from tax planning to make your choices and depending on that choice, triggering taxable events in lower taxes, thereby decreasing the recollection of them. Tax planning studies will provide administration, based on current legislation, by calculation, management procedures, establishing internal controls, improve management information and accounting information, which will enable the best choice for arrangements to be applied and provides further reducing the tax burden.

Keywords: Tax Planning, analysis and reduction.

SUMÁRIO

1. TEMA E PROBLEMA	8
1.1 TEMA	8
1.2. OBJETIVO GERAL	8
1.3. OBJETIVO ESPECÍFICO	8
2.3. PROBLEMÁTICA	9
2.4. HIPÓTESE	10
3. METODOLOGIA	10
3.1. TIPO DE PESQUISA	10
3.2 UNIVERSO DA PESQUISA.	11
3.3 COLETA DE DADOS	11
3.4. TRATAMENTO E ANÁLISE DOS DADOS	12
4. ORGANIZAÇÃO EM ESTUDO	12
5. REFERENCIAL TEÓRICO	13
5.1. IMPORTÂNCIA DO PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	13
5.2. TRIBUTOS	13
5.2.1. <i>Espécies de Tributos</i>	14
5.2.1.1. Tributos vinculados.....	14
5.2.1.2. Tributos não vinculados.....	14
5.3. IMPOSTO.....	15
5.4. TAXA	15
5.5. IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS	16
5.5.1. <i>Fato gerador</i>	17
<i>De acordo com o CTN;</i>	17
5.5.2. <i>Base de cálculo</i>	17
5.5.3. <i>Alíquota</i>	18
5.5.4. <i>Prazo para recolhimento</i>	19
5.6. LUCRO REAL.....	22
5.6.1 <i>Pessoas Jurídicas Obrigadas a Apuração do Imposto de Renda com Base no Lucro Real</i>	24

5.6.2. Conceito de Lucro Líquido	25
5.6.3. Ajustes ao Lucro Líquido e Determinação do Lucro Real	25
5.6.4. Escrituração do LALUR.....	26
5.6.4.1. Adições.....	28
5.6.4.2 Exclusões e Compensações de Prejuízos Fiscais.....	28
5.6.5. Acréscimo à base de cálculo.....	29
5.6.5.1. Ganhos de Capital e Outras Receitas	29
5.6.5.2. Receitas de Aplicações Financeiras	30
5.6.6. Suspensão, Redução e Dispensa do Imposto Mensal.....	30
5.6.7. Livros Comerciais e Fiscais Obrigatórios	30
5.6.7.1. Conservação dos Livros e Comprovantes	31
5.7 CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL.....	31
5.7.1. Contribuinte.....	32
5.7.2. Alíquota	32
5.7.3. Período de Apuração Real Trimestral e Regime Estimativa	33
5.7.4. Base de Cálculo	33
5.7.5. Efeito dos Balanços de Suspensão ou Redução	33
5.7.6. Ajustes do Lucro Líquido.....	34
5.7.7. Ajuste ao Resultado Contábil.....	34
5.7.8. Bônus de Adimplência Fiscal	36
6. AUDITORIA FISCAL E TRIBUTÁRIA	37
6.1. FCONT - CONTROLE FISCAL CONTÁBIL DE TRANSIÇÃO	39
7. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS.....	41
7.1. ANÁLISE DO CÁLCULO DO LUCRO REAL TRIMESTRAL X LUCRO REAL ANUAL	41
8. CONCLUSÃO E SUGESTÕES.....	42
8.1 RESULTADOS OBTIDOS COM O TRABALHO	42
8.2 - SUGESTÕES PARA FUTURAS PESQUISAS	43
REFERÊNCIAS.....	44

1. TEMA E PROBLEMA

1.1 Tema

A importância do Planejamento Tributário das organizações como estratégia de negócio.

1.2. Objetivo geral

Enfatizar a importância de um planejamento tributário para as organizações não somente na redução do custo na atividade, mais ponderar sobre o que é uma tomada de decisão para que se faça um bom Planejamento Tributário nas empresas.

1.3. Objetivo específico

Este trabalho tem como objetivo tecer reflexões sobre o que é uma tomada de decisão para que se faça um bom Planejamento Tributário nas empresas. Ainda, tem a finalidade de mostrar a pesada carga tributária a qual é submetida a empresa Beta, objeto de nossa análise, e avaliar propostas que poderão diminuir o efeito da carga tributária sobre os resultados de suas operações. Nesse sentido, busca-se confrontar duas formas de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e Contribuição social sobre o lucro (CSLL). No caso da empresa objeto de pesquisa, sabendo de antemão que as formas de tributação aplicáveis ficam entre: Apuração pelo lucro real anual e trimestral.

O planejamento tributário é fundamental no processo de análise para o enquadramento mais justo de tributação do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, especialmente considerando a existência de mais de uma forma de tributação, permitida pela legislação brasileira.

É imprescindível a adoção de medidas que visem diminuir a carga tributária das empresas aproveitando, para isso, dos benefícios oferecidos pela própria legislação vigente.

Redução de custos é a estratégia que mais se emprega nos dias atuais. Para a empresa obter o melhor resultado numa economia tão instável como a brasileira, um dos mais significativos instrumentos de que elas dispõem é o planejamento tributário. Este planejamento são ferramentas indispensáveis para que essas empresas consigam racionalizar seus custos tributários, sem afrontar as diversas legislações que regem os tributos.

A crescente concorrência no mercado brasileiro tem forçado as organizações a planejar melhor sua carga tributária. As empresas que não se preocupam em adotar a melhor forma de tributação podem sofrer sérios problemas financeiros no futuro, comprometendo sua própria sobrevivência no mercado.

Atualmente não é raro empresas com dificuldades financeiras. Dentre os fatores que causam as dificuldades encontra-se a pesada carga tributária, com significativo impacto negativo sobre a geração de recursos.

Frente a esta elevada carga tributária, as organizações buscam através de artifícios, da própria lei, diminuir e até postergar o pagamento de impostos, de forma lícita e ilícita. Assim, se faz necessário estudar as formas possíveis de tributação aplicáveis à empresa, avaliando a melhor forma de tributação, conforme sua realidade.

2.3. Problemática

Há resistências nas empresas quanto ao planejamento tributário, pois, os empresários desenvolvem suas atividades comerciais e não se preocupa com a economia fiscal, porem depois de algum tempo, buscam formas de garantir a geração de lucros, de modo que as receitas geradas sejam suficientes para cobrir os custos e despesas no decorrer das operações, entretanto, na maioria das vezes não se preocupam ou desconhecem como fazê-lo e, quais os encargos tributários estão agregados aos custos finais apurados.

2.4. Hipótese

Destacar o planejamento tributário nas organizações, como uma estratégia de negócio, uma diferencial com para seu concorrente, diante de um mercado competitivo, seja um diferencial frente para com seus concorrentes.

Nesse sentido o trabalho pretende responder a seguinte questão: o que é mais viável para a empresa Beta, ser tributada pelo IRPJ lucro real trimestral ou ser tributada pelo lucro real anual, e quais os reflexos causados pela forma de tributação no cálculo do IRPJ e da CSLL?

O trabalho, também, proporciona ao pesquisador conhecimentos abrangentes sobre o tema proposto, fato relevante para a sua formação e enriquecimento profissional.

3. METODOLOGIA

3.1. Tipo de Pesquisa

Segundo Ribeiro (1973) a metodologia divide-se em:

Métodos, técnicas e instrumentos de pesquisa que propiciam sua realização, através dos quais o investigador começa a intervir na realidade e a partir dela produzir conhecimento científico, embasamento teórico e filosóficos para suas dúvidas e questionamentos.

De acordo com Gil (1999, p. 43) pesquisas exploratórias são: “desenvolvidas com o objetivo de proporcionar visão geral, do tipo aproximado, acerca de determinado ponto” o autor ainda afirma que “é aquela que tem como objetivo proporcionar maior familiaridade com o problema, como vistas a torna-lo mais explícito ou a constituir hipóteses”.

Outro meio utilizado de pesquisa será a pesquisa documental e que a fonte de coleta de dados esta restrita a documentos, escritos ou não, construído a que se

denomina na fonte primaria “e ainda será utilizada a pesquisa bibliográfica que a finalidade da pesquisa é colocar o pesquisado em contato com tudo que foi escrito”.

3.2 Universo da Pesquisa.

O universo da pesquisa abrange uma empresa o ramo de Comércio Varejista de Grande Porte, e que após analisada a mostrou a melhor tributação no âmbito federal e com amostras obtidas na empresa será realizada a presente pesquisa.

Segundo Oliveira (2000, p. 160) “universo ou população de uma pesquisa depende do assunto investigado, e a amostra, porção ou parcela do universo, que realmente irá ser submetida à verificação, e obtida ou determinada por uma técnica específica de amostragem”

O fator preponderante na escolha da empresa foi à relevância que possui dentro do setor econômico onde está inserida, além da facilidade de acesso aos dados para concretização deste estudo. Nesta pesquisa teve com universo os dados contábeis de uma empresa fictícia.

3.3 Coleta de Dados

Neste item do projeto, o pesquisador deve descrever em detalhe o método que vai utilizar para a coleta de dados, neste caso serão usados: livros, revistas e sítios da internet, bem como o uso de documentos, demonstrativos, relatórios e planilhas.

Melhora e proporciona uma forma de planejamento tributário apresentando valores menos onerosos com origem de explicitar os dados obtidos, baseando em uma avaliação fiscal de uma empresa no sentido de se obter uma economia significativa aos impostos e contribuições por ela recolhidos a união.

3.4. Tratamento e análise dos dados

Para Beuren (2004, p. 136) analisar dados “significa trabalhar com todo o material obtido durante o processo de investigação, ou seja, com relatos de observação, as transcrições de entrevistas, as informações dos documentos e outros dados disponíveis”

Quanto aos fins, a pesquisa será um estudo de caso, com análise de demonstrativos contábeis, quanto aos meios serão baseados em livros, sites da internet e documentos pertinentes ao assunto.

4. ORGANIZAÇÃO EM ESTUDO

4.1. Estrutura do trabalho

A empresa onde foi realizado o estudo de caso optou pelo seu nome não ser divulgado assim passou a identificá-la com o nome simbólico de empresa Beta.

A empresa Beta Ltda. foi constituída em 22/05/1954, na cidade de Santa Maria de Itabira, Estado de Minas Gerais, com o Ramo de atividade mercado varejista supermercadista, uma empresa familiar que atualmente possui 11 sócios sendo estes irmãos e primos. A empresa Beta Ltda. atua no interior de Minas Gerais, na região do Triangulo Mineiro, Sul de Minas, Zona da Mata e Norte de Minas, e também, na cidade de Goiânia no Estado de Goiás, atualmente a empresa possui 54 lojas.

5. REFERENCIAL TEÓRICO

5.1. Importância do Planejamento Tributário

Para Borges (2002, p. 64) dois fatores determinam a importância e a necessidade de planejamento tributário nas empresas:

Primeiro é o elevado ônus fiscal incidente no universo dos negócios. Segundo é a consciência empresarial, do significativo grau de complexidade, sofisticação, alternância e versatilidade da legislação pertinente.

Na realidade, a efetiva interação desse fator no contexto empresarial vem exigindo cada vez mais dos contadores a identificar todas as alternativas legais disponíveis, no sentido de adotar, o planejamento tributário, para que produza consequências tributárias menos onerosas, e ainda dispor de um comportamento técnico funcional, adotado no universo dos negócios sociais, que visa excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários. Alguns estudiosos também adotam a expressão de evasão fiscal legítima, outros também utilizam a expressão de evasão fiscal da legítima ou elisão fiscal.

Como se pode se observar o foco do presente trabalho é abordar a economia fiscal, ficando claro que planejamento tributário é mecanismo legal de redução da carga de impostos, diferenciando-se, portanto, de sonegação, que é ato ilícito. Mostrando que dentre as técnicas - jeito ou habilidade especial de executar ou fazer algo - existem as de indiscutíveis eficácias, mas existem outras que embora em curto prazo possam parecer eficazes na redução da carga fiscal, a médio e longo prazo tornam-se prejudiciais ao seu objeto desejado.

5.2. Tributos

O Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66 CTN, define o conceito de legislação tributária, de acordo com o que será necessário na elaboração deste trabalho:

Art. 96. A expressão legislação tributária compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

O CTN, em seu art. 3º apresenta a definição de tributo, a saber:

Art. 3º Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

O mesmo dispositivo legal no art. 5º define os tipos de tributo, que possuem um sentido genérico da seguinte forma: “Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria”.

O que pode se observar é que, o CTN dá aos tributos o caráter compulsório e, para distingui-los das multas e penalidades, inseriu a cláusula que não constitua sanção de ato ilícito, que nesse caso caracterizaria pagamento compulsório de multa por infração fiscal e não tributo.

5.2.1. Espécies de Tributos

Os tributos são classificados em duas espécies: vinculados e não vinculados.

5.2.1.1. Tributos vinculados

São os tributos em que o sujeito passivo, pessoas físicas ou jurídicas, paga por um serviço público diretamente, de forma individualizada.

5.2.1.2. Tributos não vinculados

São os tributos que não se encontram vinculados à nenhuma prestação específica do Estado para com o contribuinte.

5.3. Imposto

O imposto é uma forma do Estado arrecadar recursos para as despesas necessárias à manutenção da estrutura administrativa, indispensáveis ao bem comum. Uma vez instituído por lei, é devido independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte, baseando-se apenas na capacidade econômica de contribuir. Conforme reza o CTN:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. (Lei nº 5.172/66 CTN).

5.4. Taxa

De acordo com o art. 77 do CTN, as taxas são:

As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Parágrafo único. A taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto, nem ser calculada em função do capital das empresas.

Art. 78. Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranqüilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

Parágrafo único. Considera-se regular o exercício do poder de polícia quando desempenhado pelo órgão competente nos limites da lei aplicável, com observância do processo legal e, tratando-se de atividade que a lei tenha como discricionária, sem abuso ou desvio de poder.”

O seu fato gerador é o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público, específico e divisível, prestado ou colocado à disposição do contribuinte. Poder de polícia é a atividade da administração pública que limita e disciplina: direito, interesse ou liberdade em razão do interesse público,

ou seja, direito à segurança, à higiene, à ordem, à tranqüilidade pública e aos direitos individuais e coletivos.

Diferentemente do imposto, designa contribuição que os indivíduos pagam por um serviço público diretamente recebido, de forma individualizada. Conforme previsto no parágrafo único, art. 77 mencionados anteriormente, a taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos ao imposto.

5.5. Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas

Para o tributarista Latorraca (2000, p.149), “a obrigação tributária surge quando a pessoa jurídica adquire disponibilidade jurídica ou econômica de renda, isto é, quando se constata um acréscimo patrimonial”.

Ocorrendo os pressupostos ditos pelo saudoso autor, a pessoa jurídica que tenha auferido rendimentos operacionais e não operacionais, terá a obrigação tributária, devendo esta empresa se adaptar a três modalidades de tributação atualmente existentes para cálculo dos tributos do imposto de renda e da contribuição social devidos sobre os lucros e rendimentos obtidos num determinado período.

BN De acordo com Oliveira (2003, p. 174), “a legislação vigente não define as expressões lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado. Limita-se a normatizar quando e como utilizar um ou outro, bem como as alternativas de opções, entre as duas primeiras figuras do lucro, para tributação das pessoas jurídicas”.

Por isso no momento da adesão de um dos regimes acima, deverá definir de acordo com a necessidade e particularidade da empresa, com vistas a determinar o regime que seja menos oneroso para o recolhimento dos impostos e ainda beneficiar-se de outros meios legais permitidos.

5.5.1. Fato gerador

De acordo com o CTN;

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:
I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos;
II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.
(Lei nº 5.172/66 CTN).

Em se tratando de pessoas jurídicas, a ocorrência do fato gerador se dá pela obtenção de resultados positivos, representados pelo lucro, em suas atividades operacionais que seja indústria, comércio ou prestação de serviços, além dos acréscimos patrimoniais decorrentes de ganho de capital e receitas não-operacionais. Ficando devido o imposto na medida em que os rendimentos, ganhos e lucros forem sendo auferidos.

5.5.2. Base de cálculo

A base de cálculo do imposto é determinada segundo as normas vigentes na data de ocorrência do fato gerador, ou seja, lucro real, presumido ou arbitrado correspondente ao período-base de apuração. O período-base da apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas é determinado desde 1997 com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos da apuração

O art. 44 do CTN define como base de cálculo do imposto de renda o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

O Regulamento do Imposto de Renda - RIR - em seu art. 219 reafirma essa definição apresentada pelo CTN, conforme transcrito:

Art. 219. A base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real (Subtítulo III) presumido (Subtítulo IV) ou arbitrado (Subtítulo V), correspondente ao período de apuração.”

5.5.3. Alíquota

Para fatos geradores ocorridos a partir de janeiro de 1996, de acordo com art. 228 do RIR/99 e com base na Lei nº 9.430, de 1996, art. 2º, § 1º a alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas, é de 15% (quinze por cento) aplicada sobre a base de cálculo. A base de cálculo será determinada de acordo com receita bruta presumida ou através do lucro real apurado aplicando-se a alíquota respectiva.

5.5.3.1. Adicional de alíquota

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

Mas devem ser observadas algumas peculiaridades, pois ao apurar o lucro real anual, o limite será de R\$ 240.000,00, para todo o ano-calendário, ou proporcionar ao número de meses do ano nos casos de início ou encerramento da atividade. Quanto para o recolhimento por estimativa, a empresa deverá considerar, para fins de base de cálculo para o adicional de alíquota, a parcela da base de cálculo mensal do imposto que ultrapassar R\$ 20.000,00, conforme exemplo abaixo:

Quadro 1. Cálculo do Adicional de Alíquota

A Cia Pegasus apresentou, no quarto trimestre do ano-calendário, lucro real equivalente à R\$ 100.000,00.

Imposto: 15% x R\$100.000,00.....	R\$ 15.000,00
Adicional: 10% x (R\$100.000,00 - R\$ 60.000,00*)....	<u>R\$ 4.000,00</u>
Total.....	R\$ 19.000,00

*R\$60.000,00 = R\$ 20.000,00 x 3 meses (trimestre)

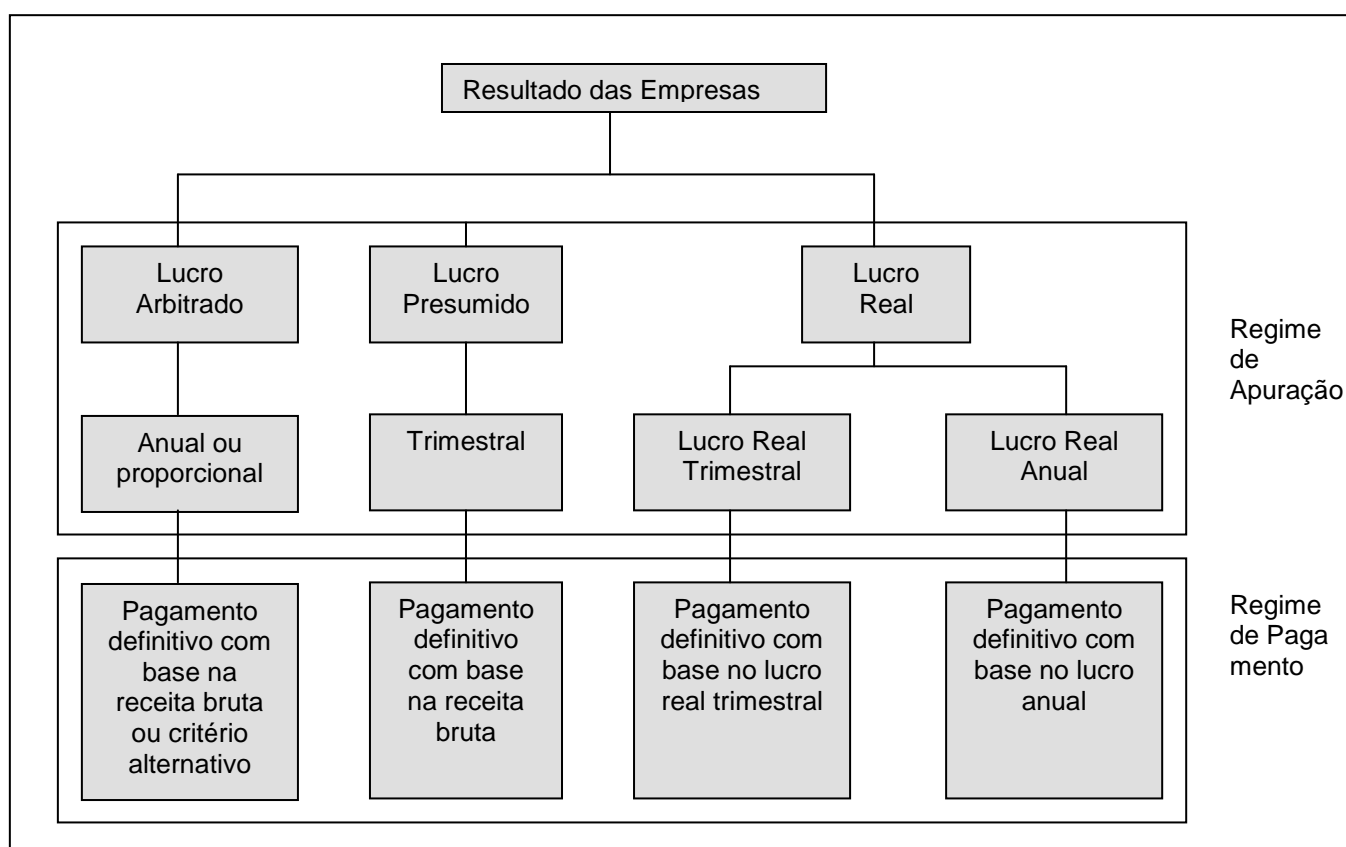
Fonte: Neves ; Viceconti,(2007, p.02)

5.5.4. Prazo para recolhimento

O imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais e anuais, à escolha do contribuinte:

Abaixo apresentamos um arcabouço da atual tributação existente no Brasil:

Quadro 2. Modalidades atuais de tributação das Pessoas Jurídicas



Fonte: Deloitte Touche Tohmatsu Auditores Independentes, (apud, BORGES, 2002)

5.5.4.1. Apuração trimestral

O imposto de renda devido, apurado segundo a legislação vigente (RIR/99, art. 220), deverá ser recolhido até o último dia útil do mês subsequente ao trimestre de apuração encerrado.

A opção da pessoa jurídica, o imposto poderá ser pago em até três quotas mensais, iguais e sucessivas, vencíveis no último dia útil dos três meses subsequentes ao de encerramento do período de apuração, acrescidas de encargos legais, ou seja, em: 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

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

Será apurada a base de cálculo na data do evento, nos seguintes casos: Incorporação, fusão ou cisão, a apuração da base de cálculo e do imposto de renda devido será efetuada na data do evento; e extinção da pessoa jurídica, pelo encerramento da liquidação.

5.5.4.2. Apuração anual ou Base Estimada

A pessoa jurídica sujeita à tributação com base no lucro real poderá optar pelo pagamento do imposto e adicional, em cada mês, determinados sobre base de cálculo estimada (RIR/99, art. 222). Situação em que fica facultado ao contribuinte a opção por este modo de apuração.

Compõe a receita bruta, para efeito de cálculo base estimada, conforme o disposto no art. 224, RIR/99, as receitas das vendas e serviços compreendendo o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e os resultados nas operações de conta alheia. Não incluem no computo

da receita bruta, as vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos e impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador ou contratante dos quais o vendedor dos bens ou prestador dos serviços seja mero depositário.

No caso o lucro real anual por estimativa, a empresa poderá recolher os tributos mensalmente calculados com base no faturamento. A diferença é que, no final do ano, em 31 de dezembro, a empresa levanta o balanço anual e apura o lucro real do exercício, ajustando o valor do imposto ao seu resultado real. Nesta modalidade a empresa 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.

O saldo do imposto apurado em 31 de dezembro - balanço de ajuste - deverá ser pago em quota única, até o último dia útil do mês de março do ano subsequente, se positivo, acrescido de juros e encargos legais referente ao mês de abril, ser compensado com o imposto a ser pago a partir do mês de janeiro do ano subsequente, se negativo, assegurada a alternativa de requerer, após a entrega da declaração de rendimento, a restituição do montante paga a maior.

O prazo definido não se aplica ao imposto relativo ao mês de dezembro, que deverá ser pago até o último dia útil do mês de janeiro do ano subsequente. Observando que a apuração anual é de uso exclusivo do regime de apuração do lucro real.

Para o entendimento das formas de tributação das pessoas jurídicas, pelo imposto de renda, depois de determinado a base de cálculo, aplicar-se-á a alíquota prevista, para a determinação do imposto devido.

Conforme o regulamento do imposto de renda, para determinação da base de cálculo do imposto de renda e contribuição social apresentamos o quadro 3 a seguir;

Quadro 3. Percentuais aplicáveis sobre a receita bruta

Espécies de Atividades Geradoras de Receita	Percentuais Aplicáveis sobre receita (%)
<ul style="list-style-type: none"> • Revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural 	1,6
<ul style="list-style-type: none"> • Venda de mercadorias ou produtos (exceto revenda de combustível para consumo) • Transportes de Cargas; • Serviços Hospitalares; • Atividades Imobiliárias; • Atividade Rural; • Construção por empreitada, quando houver emprego de materiais próprios, em qualquer quantidade; • Industrialização de materiais fornecidos pelo encomendante; • Qualquer outra atividade (exceto prestação de serviços), para qual não esteja previsto percentual específico. 	8
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços de transporte (exceto o de carga); • Serviços (exceto hospitalares, de transporte e de sociedades civis de profissões regulamentadas) prestados com exclusividade por empresas com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00 	16,0
<ul style="list-style-type: none"> • Serviços em geral para os quais não esteja previsto percentual específico, inclusive os prestados por sociedades civis de profissões regulamentadas; • Intermediações de Negócios; • Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; • Serviços de mão-de-obra de construção civil, quando a prestadora não empregar materiais de sua propriedade nem se responsabilizar pela execução da obra 	32,0

Fonte: IOB Thompson, Calendário Mensal de Obrigações e Tabelas Práticas, 09/07

5.6. Lucro Real

Para Neves ; Viceconti, (2007, p. 03), “lucro real é o resultado (lucro ou prejuízo) do período de apuração (antes de computar a provisão para o Imposto de Renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto sobre a venda”.

Já para Oliveira (2003, p. 174), “contabilmente falando, pode-se concluir que o Lucro Real é aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com estrita e rigorosa observância dos princípios fundamentais de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais”.

O lucro real é uma forma de tributação que obedece as regras atualmente regulamentadas nos arts. 244 a 515 do RIR/99.

São contribuintes do imposto de renda e terão seus lucros apurados de acordo com art. 246 do RIR:

1. As empresas individuais, aplicando-lhes suas regras legais a todas as firmas ou sociedades, independentes de registradas;
2. As entidades submetidas a liquidação extrajudicial ou falência sujeitam-se às normas de incidência do imposto aplicáveis às pessoas jurídicas, em relação às operações praticadas durante o período em que perdurarem os procedimentos para realização de seu ativo e o pagamento do passivo.
3. As sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada, empresas públicas e sociedades de economia mista, e suas subsidiárias.
4. As pessoas jurídicas cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores finais,

Considera-se pessoa jurídica para efeito do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99):

1. as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País, seja quais forem seus fins, nacionalidade ou participação no capital;
2. as filiais, sucursais, agências ou representações no País das pessoas jurídicas com sede no exterior;
3. os comitentes domiciliados no exterior, quanto aos resultados das operações realizadas por seus mandatários ou comissários no País.
4. São equiparadas às pessoas jurídicas:
5. sociedades em conta de participação;
6. as empresas individuais, para efeito do imposto de renda, tais como;
7. as firmas individuais;
8. as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com ou sem fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços, observado o disposto no art. 150, § 2 do RIR/00;

9. as pessoas físicas que promovem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos (Decreto n 3.000/99, Arts.151 a 166).

5.6.1 Pessoas Jurídicas Obrigadas a Apuração do Imposto de Renda com Base no Lucro Real

Estão obrigadas à tributação pela forma Lucro Real, e conseqüentemente, impedidas de optar pela forma de Lucro Presumido, as pessoas jurídicas que se enquadrarem em qualquer das seguintes situações (Decreto nº 3000/99, art. 246):

- I. cuja receita total, no ano calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 24.000.000,00 (vinte e quatro milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;
- II. entidades cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;
- III. que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- IV. que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto de renda;
- V. que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 222 do RIR/99;
- VI. empresas de prestação de serviços que exploram atividade de "factoring".

O limite de receita a que se refere o item acima inclui a receita total do ano-calendário imediatamente anterior da seguinte forma:

- a) a receita bruta auferida na atividade constante no objetivo social;
- b) as receitas de quaisquer outras fontes não relacionadas diretamente com os objetivos sociais;
- c) os ganhos de capital;
- d) os ganhos líquidos obtidos de aplicações de renda variável;
- e) os rendimentos auferidos em aplicações financeiras de renda fixa;
- f) os rendimentos decorrentes de participação societárias.

5.6.2. Conceito de Lucro Líquido

Para Pinto (2007, p. 150) “o lucro líquido do período-base é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais e das participações, e deverá ser determinado com observância ao preceituado na legislação comercial, também previsto no art. 248 do RIR/99”.

O lucro líquido é apurado com base na escrituração mercantil da pessoa jurídica, através da elaboração das demonstrações contábeis, com observância das disposições da Lei nº 6.404/76 (Lei das S/As), obrigatória para todas as pessoas jurídicas, através de registros permanentes obedecendo à legislação comercial e aos Princípios de Contabilidade geralmente aceitos adotando o regime de competência e métodos e critérios uniformes no tempo. O balanço ou balancete deverá ser transcrito no Diário ou no LALUR.

Notoriamente para se chegar ao lucro real parte-se do lucro líquido procedendo aos ajustes determinados pela legislação fiscal vigente à sua formação, este fato se deve porque ela não reconhece a dedutibilidade de todos os elementos que serviram à composição do lucro líquido, assim como permite a exclusão de valores que compuseram sua determinação colocando-os fora de tributação, temporária ou definitivamente, possibilitando ainda ao contribuinte a faculdade de compensar prejuízos de períodos-base anteriores, dentro de certas regras e limites.

Com isso não se pode confundir o lucro real com o lucro líquido, pois são distintos um do outro. Sendo o lucro líquido aquele apurado de acordo com a escrituração contábil prevista nas normas comerciais e quanto ao lucro real apurado em livro próprio não contábil com os devidos ajustes do lucro líquido.

5.6.3. Ajustes ao Lucro Líquido e Determinação do Lucro Real

Perante a legislação do imposto de renda, quando se refere a lucro real está se referindo ao resultado contábil, devidamente ajustado que serve de base para calcular o valor do tributo devido, e quando menciona lucro líquido está se referindo ao contábil, não podendo dar entendimento de sinônimo às duas expressões.

Conforme o disposto no Decreto nº 3.000/99 (RIR/99), que traz a seguinte definição:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598 de 1997, art. 6º). § 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 nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

Os valores que, por competirem a outro período de apuração, RIR art. 247, § 2º, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto a seguir.

Os valores controlados na parte “B” do Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, existente desde 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos posteriores.

5.6.4. Escrituração do LALUR

O Livro de Apuração do Lucro Real, também conhecido pela sigla LALUR, é um livro de natureza fiscal, criado pelo decreto lei n.º 1.598/77, em atendimento a previsão contida no parágrafo 2º do art. 177 da lei 6.404/76 (lei S.A.) é destinado à apuração extra contábil do lucro real sujeito a tributação do Imposto de Renda em cada período de apuração contendo, ainda, elementos que poderão afetar o resultado de períodos de apuração futuros.

O LALUR é composto por duas partes, quais sejam:

Quadro 4. Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR

LALUR – LIVRO DE APURAÇÃO DO LUCRO REAL	
Parte A	Nesta parte deverão conter os lançamentos de ajuste do lucro líquido do período, que serão feitos com individualização e clareza, indicando, valores tenham sido registrados na escrituração comercial sobre os quais a adição ou a exclusão foi calculada, quando se tratar de ajuste que não tenha registro correspondente na escrituração comercial;
Parte B	<p>Adições: receitas de variações cambiais diferidas até o momento de sua realização, ressaltando-se que as receitas de variações cambiais apropriadas na contabilidade pelo regime de competência são inicialmente excluídas no Lalur e, quando realizadas, são adicionadas; receitas de deságios de investimentos avaliados por equivalência patrimonial valores relativos à depreciação acelerada incentivada;</p> <p>Exclusões: custos ou despesas não dedutíveis no período de apuração em decorrência de disposições legais ou contratuais;</p> <p>Compensações: prejuízos fiscais de períodos de apuração anteriores, sejam operacionais ou não operacionais, de períodos anuais, ou trimestrais segundo o regime de apuração;</p>

Fonte: Elaborado pelo autor

A legislação tributária assegurando a nítida separação entre a escrituração comercial, vedado sua utilização para consignar exclusões resultantes da falta de registro de custos/despesas, na escrituração comercial, ou, ainda, as que tenham por objeto complementar valor da mesma natureza insuficientemente registrado, por quanto os valores que podem ser excluídos de lucro líquido, na determinação do lucro real, aqueles que em virtude de natureza exclusivamente fiscal.

Assim os registros são efetuados apenas para fins fiscais, não modificando a escrituração comercial, pois são feitos no livro de apuração do lucro real, e complementada a ocorrência do fato gerador do imposto, o contribuinte deverá elaborar, a partir do lucro líquido do exercício.

5.6.4.1. Adições

Neves; Viceconti (1998, p.40), dizem que para determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração:

- I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, não sejam dedutíveis na determinação do lucro real;
- II - os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda, devem ser computados na determinação do lucro real;

Ainda, conforme Art. 249 do RIR/99 na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração, 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, e os resultados tais como, 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.

5.6.4.2 Exclusões e Compensações de Prejuízos Fiscais

Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração os valores cuja dedução seja autorizada pelo Regulamento do Imposto de Renda e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração.

O art. 250 do RIR/99 define que os:

- I – valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;
- II – resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, não sejam computados no lucro real;

Os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o regulamento, não sejam computados na determinação do lucro real, ainda, rendimentos e ganhos de capital nas transferências de imóveis desapropriados para fins de reforma agrária, quando auferido de desapropriação.

O prejuízo fiscal apurado em períodos anteriores poderão ser compensados, observando o limite de 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas no regulamento, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal comprobatórios do prejuízo fiscal. (Arts. 509 a 515 RIR/99).

5.6.5. Acréscimo à base de cálculo

Apurada a base de cálculo da atividade operacional será adicionado às parcelas de acréscimo conforme a seguir:

5.6.5.1. Ganhos de Capital e Outras Receitas

Na formação da base de cálculo estimada, serão acrescidos à lucratividade operacional, os ganhos de capital, demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas que não se constituírem como da atividade.

O ganho de capital, nas alienações de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não tributadas como renda variável, corresponderá à diferença positiva verificada entre o valor da alienação e o respectivo valor contábil.

5.6.5.2. Receitas de Aplicações Financeiras

Não serão incluídos na base estimada, os rendimentos referentes às aplicações de renda fixa e variável, bem como os lucros, dividendos ou resultado positivo decorrente da avaliação de investimento pela equivalência patrimonial.

5.6.6. Suspensão, Redução e Dispensa do Imposto Mensal

Regulamento do Imposto de Renda, dispõe que 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.

Os balanços ou balancetes mensais para essa finalidade, deverão ser levantados observando as leis comerciais e fiscais, devidamente transcritos no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês, porém não há necessidade do livro estar registrado no órgão competente dentro desse prazo, valendo o seu registro, se feito até a data fixada para entrega tempestiva da declaração de rendimentos respectiva (art. 12. § 5º, da IN SRF 93/97).

5.6.7. Livros Comerciais e Fiscais Obrigatórios

De acordo com o regulamento do Imposto de Renda, a pessoa jurídica tributada pelo lucro real é obrigada a escriturar os seguintes livros (arts. 258 a 260 do RIR/99):

- Livro Diário;
- Livro Razão;
- Livro de Registro de Compras ou de Entradas;
- Livro de Registro de Inventário;
- Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR;

- Livro de Movimentação de Combustíveis, a ser escriturado diariamente pelo posto revendedor;

5.6.7.1. Conservação dos Livros e Comprovantes

A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas as eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade ou que se refiram a atos e operações que modifiquem ou possam vir a modificar a sua situação patrimonial.

De acordo com a Lei nº 5.172/66, art. 173 (CTN), o direito de proceder ao lançamento do imposto extingue-se após cinco anos, contados:

- do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;
- da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

5.7 Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido – CSLL

Aplica-se à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), instituída pela Lei n.º 7.689, de 15 de dezembro de 1988, as mesmas normas de apuração e de pagamento estabelecidas para o imposto de renda das pessoas jurídicas, a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor.

5.7.1. Contribuinte

Estão sujeitas à contribuição social sobre o lucro líquido, conforme o disposto no ar. 4º da Lei n.º 7.689/88, as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas:

- I. As entidades que assumem o risco de atividade econômico urbana ou rural, com fins lucrativos ou não, bem como os órgãos e às entidades da administração direta, indireta que não se enquadrem na imunidade ou isenção dos arts. 12 e 15 da Lei n.º 9.532/97, e que apuram lucro nos termos da legislação comercial;
- II. As associações de poupança e empréstimo, as entidades de previdência privada fechada e as bolsas de mercadorias e de valores, que apesar de usufruir da isenção do imposto de renda, são contribuintes da contribuição social sobre o lucro líquido (Decreto n.º 2.173/97, de 05.03.1997).

As entidades sujeitas a CSLL deverão ajustar o lucro contábil com adições determinadas e exclusões admitidas, conforme legislação vigente, para fins de determinação da sua base de cálculo.

5.7.2. Alíquota

No ano calendário de 1999/2000, a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido devido pelas Pessoas Jurídicas em geral, inclusive entidades sistema financeiro, vigente são:

1. 8% (oito por cento) para os fatos geradores ocorridos no período de 01/01/99 a 30/04/99;
2. 12% (doze por cento) para os fatos geradores ocorridos no período de 01/05/99 até 31/01/2000;
3. 9% (nove por cento) para os fatos geradores ocorridos no período de 01/02/2000 a 31/12/2000 (MP n.º 1.991-17, 11.05.2000).

5.7.3. Período de Apuração Real Trimestral e Regime Estimativa

A forma de apuração da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido está condicionada à opção que a pessoa jurídica faz para a tributação pelo Imposto de Renda, ou seja, Lucro trimestral, Real ou Presumido, ou ainda, Lucro Real Anual, com pagamentos mensais em base estimada, que poderá ser suspenso ou reduzido com base em balanço ou balancetes mensais.

5.7.4. Base de Cálculo

De acordo com IOB Thompson (2007, p. 29), nas atividades desenvolvidas por pessoas jurídicas de natureza comercial, industrial ou de prestação de serviços, a base de cálculo da contribuição social estimada será a soma dos valores:

- I. Correspondente a 12% da receita bruta mensal, excluídas a vendas canceladas, as devoluções de vendas, os descontos incondicionais concedidos e os impostos não cumulativos cobrados destacadamente do comprador dos quais o vendedor dos bens ou prestador de serviços seja mero depositário;
- II. os ganhos de capital, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não compreendidas na atividade.

5.7.5. Efeito dos Balanços de Suspensão ou Redução

A mesma forma de tributação adotada, pela empresa, para apuração do imposto de renda, deverá ser adotada para fins de determinação da apuração da contribuição social sobre o lucro líquido.

A pessoa jurídica que levantar balanço ou balancete para suspender ou reduzir o pagamento do imposto de renda, em determinado mês do ano-calendário, deverá apurar a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido apurado nesse mesmo balanço, ajustado pelas adições determinadas, exclusões permitidas em compensações de base de cálculo negativa de CSLL, observados os limites definidos na legislação pertinente, ainda que a base de cálculo apurada seja superior ao valor da base de cálculo estimada.

5.7.6. Ajustes do Lucro Líquido

Para determinação do valor da Contribuição Social de cada período de apuração a pessoa jurídica utilizará memória de cálculo a ser mantida à disposição do fisco enquanto não decorrido o prazo decadencial, sendo que sua base de cálculo feita a partir do resultado contábil correspondente ao período de apuração, devidamente ajustado pelas adições e exclusões previstas na Lei n.º 7.689/88 e alterações posteriores.

As empresas que determinarem o Imposto de Renda com base no lucro real devem efetuar o cálculo da contribuição a partir do resultado contábil correspondente ao período de apuração, devidamente ajustado pelas adições e exclusões previstas no item 2.8.4.

5.7.7. Ajuste ao Resultado Contábil

A pessoa jurídica deverá efetuar, na determinação da efetiva base, dentre outros, dos seguintes:

Adições:

- a) resultados negativo de Equivalência Patrimonial, na avaliação do investimento pelo valor do Patrimônio Líquido;
- b) valor referente a Reserva de Reavaliação baixado durante o período-base cuja contrapartida não tenha sido computada no resultado;
- c) encargos de depreciação, amortização ou exaustão e da parcela do custo do bem baixado a qualquer título, computados no resultado, que corresponderem à diferença de correção monetária decorrente da Lei n.º 8.200/91;
- d) quando se tratar de Contrato com Empresas Públicas, a parcela do resultado que houver sido excluída em período-base anterior, proporcional à receita recebida no próprio período-base;
- e) valor das provisões não dedutíveis na determinação do lucro real, exceto Provisão para Imposto de Renda;

- f) despesas indedutíveis conforme disposto no art. 13, da Lei n.º 9.249, de 26 de dezembro de 1995, dentre as quais podemos mencionar despesas com brindes, despesas com doações não previstas, despesas com alimentação de sócios, acionistas e administradores, etc.;
- g) despesas que não estejam relacionadas intrinsecamente com a produção ou comercialização de bens e serviços.

Exclusões:

- a) resultados positivos de Equivalência Patrimonial, na avaliação de investimento pelo valor do Patrimônio Líquido;
- b) Investimentos avaliados pelo Custo de Aquisição cujos valores foram computados como receita do período;
- c) Valor de provisões não dedutíveis constituídas em período-base anterior e baixadas, através de utilização de reversão, no período em curso;
- d) Parcela dos resultados decorrentes de contratos de construção por empreitada ou vendas de bens ou serviços a Empresas Públicas, sociedade de economia mista que computada no resultado do período, proporcional a receita dessas operações nesse resultado e não recebida até a data de encerramento do mesmo período de apuração.

A Receita Federal editou a Instrução Normativa n.º 11/96, que no art. 25, Parágrafo único, define as despesas que considera intrinsecamente relacionado com a produção ou comercializações de bens ou serviços.

A base resultante da soma do Resultado Contábil mais Adições, menos Exclusões poderá apresentar base da CSLL positiva ou negativa. Se positiva, para o fato gerador a partir do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado em até 30% (trinta por cento) de seu valor, em decorrência de base negativa de períodos anteriores. Em caso de negativa poderá ser compensada com base positiva em períodos bases subseqüentes, observado o limite determinado.

5.7.8. Bônus de Adimplência Fiscal

É instituído, em relação aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, bônus de adimplência fiscal, aplicável às pessoas jurídicas submetidas ao regime de tributação com base no lucro real ou presumido. (IOB, p. 29)

O bônus corresponde a:

1. 1% um por cento da base de cálculo da CSLL determinada segundo as normas estabelecidas para as pessoas jurídicas submetidas ao regime de apuração com base no lucro presumido;
2. será calculado em relação à base de cálculo referida no item I, relativamente ao ano-calendário em que permitido seu aproveitamento.

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

Não fará jus ao bônus a pessoa jurídica que, nos últimos 5 (cinco) anos-calendário, se enquadre em qualquer das seguintes hipóteses, em relação a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil:

- I – lançamento de ofício;
- II – débitos com exigibilidade suspensa;
- III – inscrição em dívida ativa;
- IV – recolhimentos ou pagamentos em atraso;
- V – falta ou atraso no cumprimento de obrigação acessória.

Na hipótese de decisão definitiva, na esfera administrativa ou judicial, que implique desoneração integral da pessoa jurídica, as restrições referidas nos itens I e II acima serão desconsideradas desde a origem. Ocorrendo a desoneração referida, a pessoa jurídica poderá calcular, a partir do ano-calendário em que obteve a decisão definitiva, o bônus em relação aos anos-calendários em que estava impedida de deduzi-lo.

O período de cinco anos-calendário será computado por ano completo, inclusive aquele em relação ao qual dar-se-á o aproveitamento do bônus. A dedução do bônus dar-se-á em relação à CSLL devida no ano-calendário.

O bônus será utilizado deduzindo-se da CSLL devida:

1. no último trimestre do ano-calendário, no caso de pessoa jurídica tributada com base no lucro real trimestral ou lucro presumido;
2. no ajuste anual, na hipótese da pessoa jurídica tributada com base no lucro real anual.

A parcela do bônus que não puder ser aproveitada em determinado período poderá sê-lo em períodos posteriores, vedado o ressarcimento ou a compensação com outros tributos, da seguinte forma:

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

6. AUDITORIA FISCAL E TRIBUTÁRIA

Auditoria fiscal ou tributária é uma parte da auditoria voltada para a análise do correto cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes.

Em outros termos, a auditoria tributária tem como finalidade examinar os procedimentos fiscais e propiciar condições lícitas para o planejamento fiscal e tributário. Portanto, o profissional terá que avaliar, como em todo trabalho de auditoria, a eficiência e eficácia dos procedimentos e controles internos que norteiam as operações do ente auditado.

Auditoria Fiscal e Tributária de natureza preventiva ou corretiva analisa os procedimentos adotados pelas empresas com objetivo de verificar acúmulos de contingências fiscais e tributárias ou se estar deixando de aproveitar possíveis vantagens fiscais pela falta de adoção de procedimentos alternativos. Sua principal finalidade é a de verificar o correto cumprimento das obrigações fiscais por parte do auditado. Naturalmente, as obrigações fiscais vão muito além do pagamento dos

impostos. Elas abrangem, também, o cumprimento das obrigações acessórias, consolidadas pela apresentação de declarações, tais como DIPJ, Dacon, DCTF, Dirf, EFD Contribuições etc.

Compreende a revisão dos cálculos dos tributos diretos (Imposto sobre a Renda e Contribuição Social) e os indiretos (ICMS, IPI, ISS e outros), a certificação de que os procedimentos adotados pela empresa atendem às legislações vigentes.

Auditoria fiscal ou tributária é aquela voltada para a análise do correto cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes. Segundo Jund Filho (2000, p. 32):

"A auditoria tributária objetiva o exame e a avaliação de planejamento tributário e a eficiência e eficácia dos procedimentos e controles adotados para a operação, pagamento e recuperação de impostos, taxas e quaisquer ônus de natureza fiscal ou tributária que incida nas operações, bens e documentos da empresa".

A Auditoria Fiscal ou Tributária apresenta soluções e propostas para a economia de tributos, envolvendo impostos e obrigações acessórias nos três âmbitos: federal (Pis, Cofins, IRPJ, CSSL, IPI, II, IOF, ITR, IRPF, DIPJ, Dirf, DCTF, Dacon, DITR, ECD Fiscal e ECD Contribuições), estadual (ICMS, IPVA, Gias ICMS, Sintegra e ECD Fiscal) e municipal (ISS, IPTU, TLF).

Como o advento do Sped, fiscal e contábil, a auditoria tributária aumenta o ramo de atuação, pois uma das de suas funções é a de atuar como agente preventivo e inibidor contra fraudes. Em conseqüência, ao realizar os trabalhos, o auditor deve estar atento para a possibilidade de fraudes e/ou atividades ilegais nos registros objeto de análise que podem pôr em risco a "saúde tributária" da empresa. Contudo, cuidados também devem ser direcionados para eventuais erros que, embora, não se caracterizem como fraude, acarretam penalidades severas às empresas infratoras.

Para se ter uma idéia do quanto o fisco é severo, citamos parte do art. 44 da Lei nº 9.430/996.(na reação dada pela Lei nº 11.488/2007 Segundo esse dispositivo:

"Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:
I - de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata; (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal: (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

a) na forma do art. 8º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física; (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano-calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica. (Incluída pela Lei nº 11.488, de 2007)

A partir dos trabalhos executados na área tributária surgem recomendações para utilização das melhores alternativas legais para a economia e recuperação de impostos, pagos a mais ou indevidamente. Desde modo torna se fundamental a realização da Auditoria Fiscal e Tributária nos trabalhos de auditoria, pois erros na apuração de tributos podem gerar contingências que comprometem a saúde financeira e as demonstrações do respectivo ano auditado.

6.1.FCONT - Controle Fiscal Contábil De Transição

Conforme determina a Instrução Normativa RFB nº 949/09, o FCONT é uma escrituração, das contas patrimoniais e de resultado, em partidas dobradas, que considera os métodos e critérios contábeis aplicados pela legislação tributária em 31.12.2007. Sendo assim a utilização do FCONT é necessária à realização dos ajustes efetuados no LALUR, não podendo ser substituído por qualquer outro controle ou memória de cálculo.

Os dados a serem apresentados por intermédio do Programa FCONT consistem em lançamentos referentes aos fatos contábeis que sofrem tratamento tributário diferenciado, são eles:

I - lançamentos realizados na escrituração contábil para fins societários, que devem ser expurgados; e

II - lançamentos considerando os métodos e critérios contábeis aplicáveis para fins tributários, que devem ser inseridos.

A obrigatoriedade, com a vigência da instrução normativa RFB1.139/2011 não há mais dispensa. A elaboração do FCONT passou a ser obrigatória, mesmo no caso

de não haver lançamento com base em métodos e critérios diferentes daqueles prescritos pela legislação tributária, baseada nos critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007, nos termos do art. 2º. da in rfb 967/2009.

O prazo de entrega dos dados será o mesmo prazo fixado para apresentação da DIPJ, mediante a utilização de aplicativo disponibilizado no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil na Internet, no endereço www.receita.fazenda.gov.br.

Para a apresentação do FCONT será obrigatória a assinatura digital mediante utilização de certificado digital válido.

Dessa forma ressaltamos que o FCONT é tão somente um programa eletrônico no qual deverá efetuar a escrituração das contas patrimoniais e de resultado, destinado obrigatoriamente e exclusivamente às pessoas jurídicas sujeitas ao Lucro Real e ao RTT, seu objetivo é reverter os efeitos tributários oriundos dos lançamentos que modifiquem o resultado (receitas, custos e despesas) para fins de apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), instituída pela Lei nº 11.638/07 e a Lei nº 11.941/09 (RTT), devendo ser considerados, para fins tributários, os métodos e critérios contábeis vigentes em 31 de dezembro de 2007.

Em síntese, evidenciamos a importância dos profissionais dessas áreas estar atentos quanto às respectivas mudanças e as empresas deverão melhorar ainda mais seus processos de controles contábeis e fiscais, investindo em bons programas de informática e treinando seus funcionários para não serem surpreendidos, pois, a cada mês o fisco tem implantado controles eletrônicos muito mais eficientes do que já dispõe hoje.

7. ANÁLISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

7.1. Análise do Cálculo do Lucro Real Trimestral X Lucro Real Anual

Os cálculos dos impostos e contribuições foram realizados de acordo com a realidade da empresa. No recolhimento do IRPJ e da CSLL é que houve uma grande diferença na determinação de qual regime aderir, sendo estes impostos os responsáveis principais pelo ônus tributário.

Foram levantados os dados referentes ao ano base de 2010, para a análise, conforme o quadro abaixo:

Quadro 6. Comparativo entre as tributações do IRPJ

Comparativo entre as formas de Tributação IRPJ no Lucro Real						
Data	Lucro Real anual		Lucro Real estimado		Lucro Real Trimestral	
	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL	IRPJ	CSLL
Jan	194.767,00	70.836,34	2.543.715,48	1.374.686,36		
Fev	250.986,91	91.075,29	3.271.062,76	1.767.453,89		
Mar	166.657,94	60.716,86	2.180.041,84	1.178.302,59	651.966,66	236.868,00
Abr	222.877,26	80.955,81	2.907.389,12	1.571.070,13		
Mai	236.932,09	86.015,55	3.089.225,94	1.669.262,01		
Jun	208.822,43	75.896,07	2.725.552,30	1.472.878,24	711.781,81	258.401,45
Jul	214.444,36	77.919,97	2.798.287,03	1.512.155,00		
Ago	175.090,84	63.752,70	2.289.143,93	1.237.217,72		
Set	180.712,77	65.776,60	2.361.878,66	1.276.494,48	570.247,97	207.449,27
Out	265.041,74	96.135,03	3.452.899,58	1.865.645,78		
Nov	307.206,23	111.314,24	3.998.410,04	2.160.221,42		
Dez	344.650,75	131.553,20	4.725.757,33	2.552.988,96	935.673,51	236.868,00
Total	2.768.190,32	1.011.947,66	36.343.364,04	19.638.376,58	2.869.669,96	939.586,72
Total Geral	3.780.137,98		55.981.740,62		3.809.256,68	

Fonte: Elaborado pelo autor

Observou-se que a melhor forma de tributação é a lucro real anual através do estudo de caso realizado apresentou uma economia de R\$10.343,91 comparado com o lucro real Trimestral já comprado com o lucro real estimado o valor fica mais elástico com a diferença de R\$52.182.827,85, sendo assim a empresa optou pelo o lucro real anual.

8. CONCLUSÃO E SUGESTÕES

8.1 Resultados obtidos com o trabalho

Conclui-se que, apesar do Brasil possuir uma elevada carga tributária, ainda é possível de maneira lícita reduzir o ônus a qual é submetida sobre as receitas das empresas.

Com isso a necessidade de planejar, de forma a estudar profundamente as informações contábeis disponíveis, com o objetivo de se obter, comparando os regimes propostos: lucro real estimado, trimestral e anual, os benefícios legais permitidos.

Entretanto o planejamento tributário não é apenas uma questão de escolha pelas entidades, mas sim de caráter imperioso e cauteloso, tanto no momento do enquadramento de recolhimento de impostos, ou e, independentemente de seu porte, atividade e até mesmo sua situação financeira. Logo para que se tenha uma redução nos impostos, deverá ser feita através uma análise aprofundada e, um ótimo estudo da legislação vigente para que produza os fins do planejamento tributário.

Finalizamos que a devida apuração dos resultados e a comprovação de que, quando se opta pelo regime tributário adequado, obedecendo sempre os princípios e as determinações da legislação tributária brasileira, a minimização e a influência desses resultados se dão de forma significativa, e em alguns casos implica na própria manutenção e permanência da empresa no mercado de trabalho. Sendo que, a empresa que se beneficiará da economia da carga de impostos, acrescentará lucratividade e competitividade no mercado na qual está inserida.

Diante da análise e interpretação realizada na empresa em estudo verificou que a melhor forma de tributação do IRPJ e CSLL é a apuração do lucro real anual, conforme apresentado no quadro 6 ,sendo que a mesma obteve uma variação percentual de 0,272% em relação a tributação lucro real trimestral , em relação a tributação pelo lucro real estimado a variação ficou em 1373,63%.

Verificou-se que, independentemente do tamanho da empresa, pequeno, médio ou grande porte, um bom Planejamento Tributário é essencial para se obter sucesso nos negócios, além de proporcionar uma apuração de resultado mais precisa e confiável.

Percebeu-se também que, apesar de pouco e utilizado, pela complexidade, o Lucro Real vem se mostrando uma das melhores alternativas na apuração dos impostos, pois, além de exigir uma escrituração contábil mais rigorosa, exata e sempre em dia, permite ao empresário visualizar a verdadeira situação em que a empresa se encontra.

Comprovou-se, através de um estudo de caso, o quanto a carga tributária se minimiza quando se opta por regime de tributação adequado a empresa, concluindo assim as considerações feitas a respeito da pesquisa e respondendo a questão feita no início desse trabalho, pois demonstro que é possível sim, através de um planejamento tributário reduzir o pagamento de impostos federais IRPJ e CSSL, se uma empresa optar pela tributação baseada no Lucro Real Anual.

8.2 - Sugestões para futuras pesquisas

O presente estudo não tem pretensão de esgotar a discussão nessa temática tão relevante e atual, na sociedade brasileira. Para pesquisas futuras, recomendo que sejam realizados estudos de caso com organizações de diversos segmentos e que seja realizado de forma contínua e faça uma análise da sua situação no que concerne a tributação.

Outra proposta para trabalhos posteriores recomenda-se a uma pesquisa de cunho empírico entre os profissionais da área e contadores de empresas de diversos ramos e analisar o conhecimento desses no que dizer respeito á elisão fiscal.

REFERÊNCIAS

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade**, 2 ed. São Paulo : Atlas, 2004.

BORGES, Humberto Benevide, **Gerência de Impostos : IPI, ICMS e ISS**, 4. ed. São Paulo: Atlas 2002, p. 64 e 65

BRASIL, Código Tributário Nacional. Lei n.º 5.172, de 25/10/1996, Código Tributário Nacional - CTN.

_____, **Regulamento do Imposto de Renda**, Decreto n.º 3.000, de 26/03/1999, Legislação Tributária.

_____, **PIS e COFINS não Cumulativo**. Lei n.º 10.637 de 30/12/2002, Legislação Tributária.

HIGUSHI, Hiromi; HIGUSHI, Fábio Hiroshi; HIGUSHI, Celso H. **Imposto de renda das empresas**. 28 ed. São Paulo. Atlas, 2003.

LATORRACA, Nilton. Direito Tributário, **Imposto de Renda das Empresas**. 15 ed., São Paulo : Atlas, 2000, p. 149.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo V.. **Curso Prático de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e tributos conexos: (CSLL, PIS e COFINS)**, 25ª ed. São Paulo : Frase 2003.

_____, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo V.. **Curso Prático de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e tributos conexos: (CSLL, PIS e COFINS)**, 28ª ed. São Paulo Frase 2006.

_____, Silvério das; VICECONTI, Paulo Eduardo V.. **Curso Prático de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e tributos conexos: (CSLL, PIS e COFINS)**, 13ª ed - Rev. São Paulo Frase 2007.

OBJETIVAS, Informações, **Calendário Mensal de Obrigações e Tabelas Práticas**, Tributário (Federal), Informativo Mensal, São Paulo IOB Thomson, 2007

OLIVEIRA, Luis Martins, CHIEREGATO, Renato. JUNIOR, José Hernandez Perez. GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária**. 2ª ed. São Paulo : Atlas, 2003.

PINTO, João Roberto Domingues. **Imposto de Renda, Contribuições Administradas pela Secretaria da Receita Federal e Sistema SIMPLES** - Incluindo procedimentos fiscais e contábeis para encerramento do ano-calendário de 2006. 15º ed. : CRC/RS 2007. Edição especial conjunta CRCRJ - CRCMF - CRCPR - CRCSC - CRCES

RECEITA FEDERAL DO BRASIL, Perguntas e Resposta (268 à 285) Disponível em <http://www.receita.fazenda.gov.br/>, em 16 de abril de 2012.

_____, SPED Sistema Público de Escrituração Digital Disponível em <http://www1.receita.fazenda.gov.br/sistemas/fcont/legislacao.htm>, em 02 de junho de 2012.

SANTOS, Cleônimo. **Auditoria fiscal e tributária**. São Paulo : IOB, 2010.

Anexo

Quadro 7. Demonstração do calculo do IRPJ real a pagar

Demonstração do calculo do IRPJ real a pagar	
IRPJ a Pagar - Aliquota 15 %	
Lucro Real	R\$ 11.243.862,86
Aliquota	15%
IRPJ a Pagar	R\$ 1.686.579,43
Adicional Federal Aliquota 10%	
Lucro Real	R\$ 11.243.862,86
Parcela Isenta	R\$ 240.000,00
Base de Calculo	R\$ 11.003.862,86
Aliquota	10%
Adicional a Pagar	R\$ 1.100.386,29
Deduções	
PAT	
Gasto Assumido no Período	
Saldo de Períodos Anteriores	
Total Despesas Assumidas	
Total a Despesas Assumidas	
Incentivo total a Deduzir	
Limite Individual	
Incentivo do Período a Deduzir	
Demonstrativo de IRPJ a Pagar	
Aliquota 15%	R\$ 1.686.579,43
Total do Adicional Federal	R\$ 1.100.386,29
Total IRPJ devido - Acumulado	R\$ 2.786.965,72
Total IRPJ devido por estimativa meses anteriores	R\$ 2.423.540,17
Compensação Pgto Indevido ou a maior (IN 600/2005 art.10)	
A PAGAR	R\$ 363.425,54
Compensação do IRF s/ NFs e Aplicações	R\$ 16.158,47
Retenção de Órgão público	
Dedução do Incentivo PAT	
Saldo negativo de períodos anteriores	
Recolhimento em DARF	
Compensação com Credito de PIS	
Compensação com Credito de COFINS	
Compensação com Credito de CSL	
Outras Deduções (Vr. Ref. Doações a Projetos Culturais 4% do IR Aliquota de 15%)	R\$ 2.616,32
Total de IRPJ a Pagar	R\$ 344.650,75

Fonte: Elaborado pelo autor

Quadro 8. Resultado Antes Da Contribuição Social

RESULTADO ANTES DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	R\$	10.524.695,50
ADIÇÕES	R\$	719.167,36
DOAÇÕES	R\$	589.846,86
BRINDES		
REALIZAÇÃO DA RESERVA DE REAVLIAÇÃO		
AJUSTES P/ DIMINUIÇÃO INVEST. AVAL. PAT. LIQ.		
PARCELA LUCRO ENT. GOVERNAM. - RECEB		
DEPREC. ACEL. INCENTIVADA - REVERSÃO		
TRIBUTOS COM EXIBILIDADEDE SUSPENSA- PIS		
TRIBUTOS COM EXIBILIDADEDE SUSPENSA- 1% COFINS		
VARIAÇÃO CAMBIAL		
MULTAS NÃO DEDUTÍVEIS	R\$	98.436,60
MULTA DE TRANSITO	R\$	4.160,50
DESPESAS DEDUTIVEIS	R\$	12.407,68
AJUSTES EXERCICIOS ANTERIORES	R\$	14.315,72
OUTRAS ADIÇÕES		
EXCLUSOES		
PARCELA LUCRO ENT. GOVERNAM. - NÃO RECEB		
VARIAÇÃO CAMBIAL		
RESUMO FINAL		
Base de calculo antes da compensação	R\$	11.243.862,86
Base de Calculo Negativa de Periodos Anteriores		
BASE DE CALCULO FINAL	R\$	11.243.862,86
Contribuição Social Real Devida	R\$	1.011.947,66
CSL Estimada Devida em meses Anteriores		880.394,46
Compensação Pgto Indevido ou a maior (IN 600/2005 art.10)		
Saldo a Recolher antes das compensações	R\$	131.553,20
Compensação Pgto Indevido ou a maior (IN 600/2005 art.10)		
Saldo Negativo de periodos anteriores		
CSL retida por órgãos anteriores		
CSL Retido na fonte		
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL REAL DEVIDA NO PERIODO EM CURSO	R\$	131.553,20

Fonte: Elaborado pelo autor

Quadro 9. Demonstração do Resultado do Exercício

DRE	
RECEITA BRUTA DAS VENDAS	1.818.368.202
DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	237.979.338
Impostos incidentes	206.860.891
Outras deduções	31.118.447
RECEITA LIQUIDA	1.580.388.864
CMV	1.293.880.885
LUCRO BRUTO	286.507.979
DESPESAS(RECEITAS) OPERACIONAIS	281.504.909
Com vendas	260.245.063
Administrativas e gerais	39.573.877
Despesas financeiras	22.965.159
(-) Receitas financeiras	(41.279.189)
LUCRO OPERACIONAL	5.003.070
PERDAS (GANHOS) DE CAPITAL	(5.519.009)
LUCRO (PREJUÍZO) ANTES DA CS E IR	10.522.079
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL	1.011.948
IMPOSTO DE RENDA	2.724.208
LUCRO (PREJUÍZO) LIQUIDO	6.785.923

Fonte: Elaborado pelo autor

Quadro 10. Balanço Patrimonial 2010

BALANÇO PATRIMONIAL 2010	
ATIVO	
CIRCULANTE	R\$ 255.370.593,00
Disponibilidades	R\$ 34.603.401,00
Investimentos temporários	R\$ 43.523.581,00
Contas a receber de clientes	R\$ 56.991.345,00
Outras contas a receber	R\$ 9.280.666,00
Estoques	R\$ 110.631.835,00
Despesas antecipadas	R\$ 339.765,00
NÃO CIRCULANTE	R\$ 178.171.060,00
REALIZÁVEL A LONGO PRAZO	R\$ 2.452.202,00
Partes relacionadas	
Tributos a recuperar	R\$ 1.186.081,00
Depósitos judiciais	R\$ 1.110.026,00
Outros créditos	R\$ 156.095,00
PERMANENTE	R\$ 175.718.858,00
Investimentos	R\$ 127.779,00
Imobilizado	R\$ 272.570.341,00
(-) Depreciação acumulada	R\$ (97.059.208,00)
Diferido	R\$ 79.946,00
TOTAL DO ATIVO	R\$ 433.541.653,00
PASSIVO	
CIRCULANTE	R\$ 317.131.834,00
Emprestimo e financiamentos	R\$ 90.970.839,00
Fornecedores	R\$ 199.481.846,00
Outras obrigações	R\$ 26.679.149,00
NÃO CIRCULANTE	R\$ 94.431.551,00
Empréstimos e financiamentos	R\$ 67.648.241,00
Fornecedores	R\$ -
Outras obrigações	R\$ -
Provisão para contingências	R\$ 26.783.310,00
PATRIMONIO LÍQUIDO	R\$ 21.978.268,00
Capital	R\$ 5.848.166,00
Resultado acumulados	R\$ 9.344.178,00
Lucro (Prejuízo) do período	R\$ 6.785.924,00
TOTAL DO PASSIVO	R\$ 433.541.653,00

Fonte: Elaborado pelo autor

Quadro 11. Apuração do Lucro Real Trimestral

MEMÓRIA DE CÁLCULO IRPJ / CSLL / PIS-PASEP / COFINS - SISTEMA LUCRO REAL TRIMESTRAL			
4º TRIMESTRE			
Empresa: Beta Ltda			
A) BASE DE CÁLCULO			
I- Resultado Contábil Antes da CSSL:	3.525.772,99		
II- Receita Mensal:	3.525.772,99		
B) IRPJ			
I- RECEITA LÍQUIDA DAS ATIVIDADES			
1.1- Receita com Prestação Serviços.....	-	-	
1.2- Atividade Comercial.....	3.525.772,99		
		3.525.772,99	3.525.772,99
II- Adições			
2.1- Despesas não dedutíveis.....	-	240.921,07	
2.2- Ajustes de exercício anteriores.....	-	-	
III- Exclusões			
3.1- Ajustes de anos anteriores.....	-	-	
		-	3.766.694,06
IV- BASE DE CÁLCULO DO ADICIONAL			
4.1- Base de cálculo do Imposto (item II).....	-	3.766.694,06	
4.2- Limite do Adicional IR (3 x \$20.000).....	-	60.000,00	
		60.000,00	3.706.694,06
V- CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA DEVIDO			
5.1- IRPJ 15% item II.....	-	565.004,11	
5.2- Adicional 10% item III.....	-	370.669,41	
		370.669,41	935.673,51
VI- VALOR DO IRPJ APURADO			
		935.673,51	
VII- IRPJ ESTIMADA DEVIDA MÊS ANTERIOR			
VIII- SALDO ANTES DA COMPENSAÇÃO			
		935.673,51	
IX- MENOS: COMPENSAÇÕES			
5.1- Compensação IRPJ sobre NF e Aplicação.....	-		
5.2- Doações a proj. culturais mês anterior.....	-		
5.3- Doações a proj culturais = 4% base de 15%	-		
X- IMPOSTO DE RENDA LÍQUIDO A PAGAR.....			R\$ 935.673,51
C) CSLL			
XI- RESULTADO CONTABIL ANTES DA CSSL			
		3.525.772,99	
XII- ADIÇÕES			
12.1- Despesas não dedutíveis.....	-	240.921,07	
12.2- Ajustes de exercício anteriores.....	-	-	
		-	3.766.694,06
XIII- EXCLUSÕES			
13.1- Ajustes de exercício anteriores.....	-	-	
XIV- BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL			
14.1- 9% do item VII acima.....	-	339.002,47	
		339.002,47	339.002,47
XV- CSLL ESTIMADA DEVIDA MÊS ANTERIOR			
XVI- SALDO ANTES DA COMPENSAÇÃO			
		339.002,47	
XV- MENOS: COMPENSAÇÕES CSLL RETIDO			
9.1- Cslil retida sobre serviços prestados.....	-		
9.2- Cslil paga a maior períodos anteriores.....	-		
X- CONTRIBUIÇÃO SOCIAL LÍQUIDO A PAGAR.....			R\$ 339.002,47

Fonte: Elaborado pelo autor