SOCIEDADE DE ENSINO SUPERIOR AMADEUS - SESA
FACULDADE AMADEUS - FAMA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

RAFAEL DA SILVA OLIVEIRA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Análise das Formas de Regimes de Apuração do Lucro Presumido X Lucro Real Para Empresa de Vigilância Armada no Município de Aracaju/SE

Aracaju – SE
2012

RAFAEL DA SILVA OLIVEIRA

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO: Análise das Formas de Regimes de Apuração do Lucro Presumido X Lucro Real Para Empresa de Vigilância Armada no Município de Aracaju/SE

Relatório de Estágio Supervisionado apresentado à Faculdade Amadeus como requisito para aprovação final e obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador (a):
Prof.ª. Esp. Lucileide Rodrigues da Silva.

Aracaju – SE
2012

RAFAEL DA SILVA OLIVEIRA

Relatório de Estágio Supervisionado apresentado à Faculdade Amadeus como requisito para aprovação final e obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis

_____

Profº. Msc. Washington Oscar Guimarães Pinto
Coordenador do Curso

_____

Prof ª Esp. Lucileide Rodrigues da Silva.
Orientadora

Aprovado (a) com média: _____

Aracaju (SE), 06 de dezembro de 2012.

AGRADECIMENTOS

Primeiramente a Deus por ser luz, guia, força e inspiração para meus caminhos e ações, por estar sempre presente em todos os momentos da minha vida.

A minha família, em especial a meus pais, Fernando e Selma, essas pessoas incríveis que Deus escolheu para serem meus pais, agradeço pelo empenho em me ajudar e compreender ao longo da existência da minha vida até o presente momento, e a todos meus irmãos pelo apoio nessa jornada.

A minha namorada, Flávia Raquel, pelo carinho, compreensão e ajuda para a realização desse sonho, e também por ser uma pessoa especial na minha vida.

A minha professora e orientadora Lucileide Rodrigues da Silva, pela presteza e paciência em me auxiliar na concretização desse trabalho.

A todos meus amigos e colegas de faculdade, por todo o tempo em que estivemos juntos, pelos momentos inesquecíveis, e a todos os outros que acreditaram em mim e que me ajudaram quando precisei. E todos os colegas de trabalho pelo apoio, compreensão e ajuda.

Obrigado a Todos!

Dedicatória

A minha família com muito amor.

Epígrafe

“ O segredo do sucesso é a constância do propósito”.

Benjamin Disraeli

SUMÁRIO

LISTA DE TABELAS

1 INTRODUÇÃO 09

2 CARACATERIZAÇÃO DA EMPRESA 12

3 ASPECTOS CONCEITUAIS 13
3.1 Introdução a Contabilidade 13
3.2 Princípios Fundamentais da Contabilidade 13
3.3 Conceito de Legislação Tributária 14
3.4 Conceito De Planejamento Tributário 15
3.4.1Elisão Fiscal 15
3.4.2 - Evasão Fiscal 16
3.5 Tributos 16
3.5.1 Classificações dos Tributos 17
3.5.1.1 Impostos 17
3.5.1.2. Taxas 17
3.5.1.3. Contribuição de Melhoria 17
3.5.1.4. Contribuições Federais 18
3.6 Elementos Fundamentais do Tributo 18
3.6.1 Obrigação Tributária 18
3.6.2 Fato Gerador 19
3.6.3. Contribuinte ou Responsável 19
3.6.4. Base de cálculo 20
3.7. Elementos Complementares do Tributo 20
3.7.1 Alíquota 21
3.7.2. Adicional 22
3.7.3. Prazo de Pagamento 22
3.8. Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) 23
3.8.1 Modalidades de Tributação 24
3.9 Lucro Real 24
3.9.1 Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR 25
3.9.2 – Formas de Apuração do Imposto de Renda 26
3.9.3 – Apuração Mensal 26
3.9.4 – Apuração Trimestral 27
3.9.5 Apuração Anual 28
3.10. Lucro Presumido 29

4 ATIVIDADE DO ESTÁGIO E ANÁLISE DE RESULTADOS 31
4.1 Estágio 31
4.2 Análise dos Resultados 31
4.2.1 Conhecer Conceitos de Planejamento Tributário 32
4.2.2 Legislação e Aspectos Gerais do Lucro Presumido e Lucro Real 32
4.2.3 Evidências por meio de planejamento Tributário e quais são as Vantagens e Desvantagens de cada sistema de tributação 33
4.2.4 Proposta por meio de estudo abordado, o planejamento ideal para empresa Prestadora de serviços 34

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS 40

REFERÊNCIAS **41**

ANEXOS **43**
Anexo A - Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) - Normas Para Escrituração
..... **44**

LISTA DE TABELAS

Tabela 01	**Lucro Real**	**36**
Tabela 02	**Cálculos do IRPJ e CSLL**	**37**
Tabela 03	**Lucro Presumido**	**38**
Tabela 04	**Tabela Comparativa: Lucro Real x Lucro Presumido**	**39**

1. INTRODUÇÃO

Com a concorrência cada vez maior entre os países, a evolução econômica deve ser uma constante dentro das empresas para que elas possam se firmar no mercado globalizado. Investimentos em qualidade e tecnologia dos produtos são necessários para a manutenção da competitividade. No entanto, há um grande empecilho para que isso ocorra nas empresas brasileiras: os altos custos incidentes na produção. Dentre eles e talvez o mais representativo seja os tributos, esses por sua vez fazem com que o produto final destinado ao consumidor esteja saturado de impostos e contribuições tornando-os mais caros e menos competitivos no mercado. O planejamento tributário tornou-se indispensável, pois a legislação tributária brasileira é muito complexa, com inúmeras leis e constantes alterações, o que afeta no lucro das empresas por isso, a questão tributária geralmente é considerada pelos empresários como algo injusto, pois não se obtém o retorno esperado com seus gastos que deveriam retornar em forma de benefícios para a sociedade incluindo-se o meio empresarial.

Conseguir reduzir os gastos com tributos pode ser considerado um meio de manter-se atuante no mercado. Para gerenciar e controlar detalhadamente os impostos e as obrigações acessórias decorrentes deste surge à figura do contador, profissional que se destaca na análise patrimonial profunda da empresa e dos aspectos legais pertinentes a ela, planejando assim seu futuro. Este se utiliza de seus conhecimentos para elaborar o planejamento tributário que se caracteriza por ser a procura de meios lícitos de diminuir essa elevada carga tributária por meio do estudo da legislação fiscal, onde se encontram algumas lacunas consideradas oportunidades que podem ser utilizadas para esse fim.

No Brasil, uma área da Contabilidade que recebe muito destaque é a tributária, pois conhecidamente tem-se uma das maiores cargas tributárias do mundo, ocasionando grande onerosidade para a classe empresarial, desestímulo para atração de investimentos, mercado informal e consequente perda de competitividade dos nossos produtos frente aos concorrentes estrangeiros, com cargas tributárias inferiores. Isso ocorre principalmente pelo fato do sistema tributário brasileiro sofrer constantes mutações em suas regras, comprometendo assim a estabilidade das previsões nessa área. Dessa forma, um dos instrumentos usados para amenizar esses fatores negativos e maximizar o resultado das empresas é o

planejamento tributário, é muito importante para qualquer empresa tanto de pequeno como de grande porte que pretenda manter-se no mercado e ainda gerar capital para novos investimentos em seus ativos. No planejamento tributário traçam-se metas que permitem compreender e prever as obrigações que surgirão diante das transações efetuadas, o que proporcionará uma melhor visualização da capacidade da empresa de gerir seus negócios. Esse planejamento vai definir qual o sistema a ser adotado, considerando-se o ramo de sua atividade.

Diante do exposto qual a melhor modalidade de sistema de tributação a ser adotado em uma empresa de segurança, Lucro Presumido ou Lucro Real?

O objetivo geral deste trabalho consiste em apresentar através de planejamento tributário para uma empresa de segurança qual das modalidades de tributação, Lucro Presumido ou Lucro Real é a mais condizente com sua realidade. Assim, os objetivos específicos são: identificar conceitos e definições de planejamento tributário; verificar na legislação e os aspectos gerais do Lucro Presumido x Lucro real em uma empresa prestadora de serviços no ramo de segurança; propor, por meio de estudo abordado, o planejamento ideal para a empresa prestadora de serviços; evidenciar por meio de planejamento tributário quais as vantagens e desvantagens de cada sistema de tributação; analisar qual a forma de tributação será mais viável para a empresa.

O Brasil tem uma carga tributária muito alta. Uma das maiores do mundo. Sendo essa a presente realidade tributária, as organizações devem buscar todas as alternativas possíveis para diminuir os gastos com impostos e contribuições, desde que essas atitudes não se retirem do campo legal, lícito.

Para tanto, o planejamento tributário constitui-se como peça eficaz dentro das organizações, pois serve como apoio à tomada de decisão. Cabe ao contador à função de elaborá-lo por dispor das informações pertinentes a todos os tributos dentro da sua contabilidade, a maneira de fazê-lo pode determinar ou não a melhoria da situação econômica e patrimonial das empresas.

Portanto, esse trabalho procura demonstrar a importância da contabilidade como uma ferramenta de gestão nas organizações, reforçando que a mesma não é apenas para fins da legislação. Também se observa o profissionalismo do contador que, ao utilizar as informações geradas e demonstradas contabilmente consegue buscar formas de amenizar os custos com tributos da empresa através do seu conhecimento e do planejamento tributário desenvolvido.

A metodologia que foi desenvolvida nesse relatório quanto à sua natureza foi aplicada, quanto aos objetivos foram descritivas, tratando-se da problemática foi classificada de forma qualitativa e com devidas ressalvas necessária sobre o desenvolvimento do objetivo adotado; quanto aos seus procedimentos foram com base bibliográfica e documental e seu método foi indutivo.

Este relatório de estagio foi realizado no departamento fiscal da empresa Cláudia Maria de Almeida Araújo, inscrita no CNPJ tal, localizada na Rua Armindo guaraná número, 164 - Bairro Santo Antônio, no período de 03 de setembro de 2012 a 26 de outubro de 2012 de segunda-feira a sexta-feira com 02 horas de duração, assim completando a carga horária de 80 horas. Supervisionado pela contadora Cláudia Maria de Almeida Araújo, CRC/SE: 0544-8.

2. CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

O proprietário da empresa não autorizou que fossem apresentadas informações da mesma.

3. ASPECTOS CONCEITUAIS

3.1. Introdução a Contabilidade

A contabilidade é denominada por vários autores, cada um com teorias divergentes, mas todos com a mesma finalidade, a de atender aos usuários internos e externos.

Fabretti (2009, p.06) define contabilidade como:

> Ciência que estuda, registra e controla o patrimônio das e as mutações que nele operam os atos e fatos administrativos, demonstrando no final de cada exercício social o resultado obtido e a situação econômico-financeira da entidade.

Conforme Hilário Franco (1983, p.19.) a contabilidade é:

> A ciência que estuda, controla e interpretam os fatos ocorridos no patrimônio das entidades mediante registro, demonstração expositiva e a revelação desses fatos, com o fim de oferecer informações sobre a composição do patrimônio, suas variações e o resultado econômicas decorrente da gestão da riqueza patrimonial.

A Contabilidade possui várias ramificações, ou seja, estudos voltados às áreas específicas, dentre estas ramificações temos a Contabilidade Tributária, cujo objeto principal é os tributos.

De acordo com Oliveira et al (2004, p.35). Contabilidade Tributária é:

> Especialização da contabilidade que tem como principais objetivos o estudo da teoria e a aplicação prática dos princípios e normas básicas da legislação tributária. É o ramo da contabilidade responsável pelo gerenciamento dos tributos incidentes nas diversas atividades de uma empresa, ou grupo de empresas. Adaptando ao dia-a-dia empresarial as obrigações tributárias, de forma a não expor a entidade às possíveis sanções fiscais e legais.

3.2 Princípios Fundamentais da Contabilidade

[1]De acordo com o CFC, através da resolução de nº 750/93, determinou os seguintes Princípios Fundamentais de Contabilidade:

> Princípio da Entidade; Princípio da Continuidade; Princípio da Oportunidade; Princípio do Registro pelo Valor Original; Princípio da Atualização Monetária; Princípio da Competência; Princípio da Prudência.
> **Art. 4º Princípio da ENTIDADE** reconhece o Patrimônio como objeto da Contabilidade e afirma a autonomia patrimonial, a necessidade da diferenciação de um Patrimônio particular no universo dos patrimônios

[1] CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE – Princípios fundamentais de contabilidade 3ª edição CFC 2008.

existentes, independentemente de pertencer a uma pessoa, um conjunto de pessoas, uma sociedade ou instituição de qualquer natureza ou finalidade, com ou sem fins lucrativos. Por conseqüência, nesta acepção, o Patrimônio não se confunde com aqueles dos seus sócios ou proprietários, no caso de sociedade ou instituição.

Art. 5º Princípio da CONTINUIDADE ou não da ENTIDADE, bem como sua vida definida ou provável, devem ser consideradas quando da classificação e avaliação das mutações patrimoniais, quantitativas e qualitativas.

§ 1º A CONTINUIDADE influencia o valor econômico dos ativos e, em muitos casos, o valor ou o vencimento dos passivos, especialmente quando a extinção da ENTIDADE tem prazo determinado, previsto ou previsível.

Art. 6º Princípio da OPORTUNIDADE refere-se, simultaneamente, à tempestividade e à integridade do registro do patrimônio e das suas mutações, determinando que este seja feito de imediato e com a extensão correta, independentemente das causas que as originaram.

Art. 7º Princípio do REGISTRO PELO VALOR ORIGINAL os componentes do patrimônio devem ser registrados pelos valores originais das transações com o mundo exterior, expressos a valor presente na moeda do País, que serão mantidos na avaliação das variações patrimoniais posteriores, inclusive quando configurarem agregações ou decomposições no interior da ENTIDADE.

Art. 8º Princípio da ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA os efeitos da alteração do poder aquisitivo da moeda nacional devem ser reconhecidos nos registros contábeis através do ajustamento da expressão formal dos valores dos componentes patrimoniais.

Parágrafo único. São resultantes da adoção do Principio da ATUALIZAÇÃO MONETARIA:

I [..].

III – a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão somente, o ajustamento dos valores originais para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período.

Art. 9° Princípio da COMPETÊNCIA as receitas e as despesas devem ser incluídas na apuração do resultado do período em que ocorrerem, sempre simultaneamente quando se correlacionarem, independentemente de recebimento ou pagamento.

Art. 10 Princípio da PRUDÊNCIA determina a adoção do menor valor para os componentes do ATIVO e do maior para os do PASSIVO, sempre que se apresentem alternativas igualmente válidas para a quantificação das mutações patrimoniais que alterem o patrimônio líquido.

3.3. Conceito de Legislação Tributária

[2]O conceito dado pelo CTN (Lei nº 5.172/66P) em seu art. 96 é adequado e suficiente para nosso estudo:

> Art. 96. A expressão legislação tributaria 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. São essas normas jurídicas que vão regular as relações fiscais entre o sujeito ativo (Fisco) e o sujeito passivo (contribuinte).

---

[2] BRASIL.Código tributário nacional. Conceito de legislação tributária por Juarez oliveira. 25. Ed. São Paulo: Saraiva 1996. P. 47.

3.4. Conceito De Planejamento Tributário

Para Fabretti (2005, p. 152-153) A relação custo/beneficio:

> Deve ser muito bem avaliada para se obter um bom planejamento tributário. Não há mágica em planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custo/beneficio variam muito em função dos valores envolvidos, da época, do local etc.

É importantíssimo que uma empresa possua planejamento tributário devido à incidência de tantos tributos.

Ainda citando Fabretti (2009, p. 8), assim conceitua planejamento tributário: "É o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas".

Andrade Filho (2005, p. 644), afirma que planejamento tributário: "É a escolha entre alternativas igualmente válidas, de situações fáticas ou jurídicas que visem reduzir ou eliminar ônus tributários, sempre que isso for possível nos limites da ordem jurídica".

3.4.1 Elisão Fiscal

De acordo com Fabretti (2003, p. 133) A finalidade do planejamento tributário: "É obter a maior economia fiscal possível reduzindo a carga tributária de forma lícita perante a legislação conforme direciona a Constituição Federal".

Pode-se reduzir a carga tributária apoiada ao abrigo da elisão fiscal, ficando fora da sonegação e fraude.

Ainda Fabretti (2003, p.133) A elisão fiscal:

> É lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas na lei. Sem um bom planejamento tributário e com a crescente e difícil competição no mercado globalizado, as empresas têm que buscarem reduzir os custos mantendo sua permanência no mercado e garantindo um bom retorno para o capital investido.

3.4.2 - Evasão Fiscal

Para Fabretti (2009, p.134) Ao contrário da elisão fiscal: “A evasão consiste na prática contraria a lei, geralmente é cometida após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária objetivando reduzir ou mesmo ocultar a carga tributária”.

Ainda na obra de Contabilidade Tributária de Fabretti (2009, p.134), é citado que a evasão fiscal: “Está prevista na Lei dos Crimes Contra a Ordem Tributária Econômica e Contra Relação de Consumo (Lei 8.137/90) conforme algumas condutas ilegais, entre elas”.

> I - omitir informações ou prestar declaração falsa a Receita federal;
>
> II - fraudar fiscalização tributária inserindo ou omitindo operações de natureza em livro ou documento exigido pela Lei fiscal; e
>
> III - falsificar ou alterar nota fiscal.

3.5 Tributos

Conforme o artigo 145 do Código Tributário Nacional – CTN:

> É de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios instituir os seguintes tributos: impostos, taxas e contribuição de melhoria. Tributo é definido Pelo CTN em seu art. 3°: Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Segundo Fabretti (2009 p.104), Tributos: “Pode-se resumir o conceito de tributos, afirmando que é sempre um pagamento compulsório em moeda, forma normal de extinção da obrigação tributária.”

[3]Como o CTN comporta inúmeras espécies de tributo, este dispõe em seu art.4°:

> A natureza jurídica específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, não sendo relevantes na sua qualificação:
> I - a denominação e demais características formais adotadas pela lei;
> I – a destinação legal do produto da sua arrecadação.

[3] www.planalto.gov.br/ccivel_03/leis/5172

3.5.1 Classificações dos Tributos

3.5.1.1 Impostos

Para Fabretti (2009, p. 105) Impostos: “É aquele que, uma vez instituído por lei, é devido, independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte. Portanto, não está vinculada a nenhuma prestação específica do Estado ao sujeito passivo”.

O CTN art. 16 (2006, p.182), Assim define imposto: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade específica, relativa ao contribuinte”.

Oliveira, et al (2004, p. 24) define imposto como: “É o instrumento do qual o Estado dispõe tanto para angariar recursos para gerir a Administração Pública e permitir investimentos em obras públicas”.

3.5.1.2 Taxas

Conforme o CTN art. 77 (2006, p.191) As taxas 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”.

3.5.1.3 Contribuição de Melhoria

Para Fabretti (2009, p.106) A contribuição de melhoria: “É destinada a fazer face ao custo de obras públicas que valorizem um imóvel, ou seja, essa contribuição é paga em benefício ao que o imóvel terá”.

O CTN art. 81 (2006, p.191) reza sobre a instituição da contribuição de melhoria no âmbito de suas respectivas atribuições:

> É instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

3.5.1.4 Contribuições Federais

A CF, em seu art. 149 dá competência exclusiva à União para instituir três tipos de contribuições:

> (a)Sociais; (b) de intervenção no domínio econômico; (c) de interesse das categorias profissionais ou econômicas. Essas contribuições são instrumentos de sua atuação nas respectivas áreas, e sua instituição deve observar as disposições dos arts. 146, III, e 150, I e III, da CF.

Conforme Fabretti (2009, p.107) as contribuições federais:

> Só podem ser instituídas por lei complementar (146, III), atendido, dessa forma, o princípio da legalidade (art. 150, I), sendo vedada a cobrança do tributo em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que o houver instituído, ou seja, respeitando o princípio da irretroatividade da lei tributária (art. 150, III, a).

A doutrina vem procurando demonstrar que essas contribuições são uma quarta espécie do gênero tributo, pois são prestações pecuniárias compulsórias e, portanto tributo, como definido no artigo 3º do CTN.

Fabretti (2009, p.108) comenta sobre as contribuições:

> Não obstante isso, a Receita Federal insiste em separar os tributos das contribuições. Para ela, tributos são os discriminados no Sistema Tributário Nacional (arts. 145 a 162 da CF), ou seja, impostos, taxas e contribuições de melhoria. A competência para instituir as contribuições é dada pelo art. 149 da CF, que está dentro do Capítulo I do STN, logo, não pode haver dúvidas quanto ao fato de que as contribuições sociais têm natureza jurídica tributária, pouco importando o fato de as contribuições sociais estarem previstas no art. 195 do CTN, o PIS/PASEP no art. 239.

Continuando Fabretti (2009, p.108):

> Ressalte-se o que dispõe o art. 4° do CTN, a natureza específica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação tributária, sendo irrelevantes a denominação adotada ou a destinação do produto de sua arrecadação. Logo, só o fato de serem denominadas contribuições e de o produto de suas arrecadações terem destinação específica não desnatura sua natureza jurídica.

3.6. Elementos Fundamentais do Tributo

3.6.1 Obrigação Tributária:

Oliveira (2006, p. 28) comenta sobre obrigação tributária:

> A obrigação tributária nasce quando, por meio de uma relação jurídica, determinada pessoa (credor) pode exigir de outra (devedor) uma prestação

> (objeto), em razão de prévia determinação legal ou de manifestação de vontade (como, por exemplo, o recebimento do preço de um bem em um contrato; o pagamento de prêmio em um concurso; a satisfação de um pagamento pela utilização ou disposição de um serviço público etc.).

Oliveira, et al (2006, p. 28) assim define obrigação tributária: "É a relação de direito Público na qual o Estado (sujeito ativo) pode exigir do contribuinte (sujeito passivo) uma prestação (objeto) nos termos e nas condições descritos na lei (fato gerador)".

Para a caracterização dos tributos são essenciais que este contenha três elementos fundamentais: fato gerador, contribuinte e base de cálculo.

3.6.2 Fato Gerador

Fabretti (2009, p.125) fala sobre fato gerador que:

> A concretização do fato gerador pode fazer nascer uma obrigação principal, que é sempre de natureza pecuniária, isto é, pagar um tributo; ou uma obrigação acessória, que é um dever administrativo. Por exemplo: emitir notas fiscais, escriturar livros fiscais, fazer inscrição no CGC, Estado e Município, manter e conservar livros e documentos, prestar declarações em formulários próprios etc.

O CTN o define nos arts. 114 e 115:

> Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência
>
> Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal.

Segundo Fabretti (2009, p. 125) fato gerador é: "A concretização da hipótese de incidência tributária prevista em abstrato na lei, que gera (faz nascer) a obrigação tributária".

3.6.3. Contribuinte ou Responsável

Oliveira et al (2006, p.29) relata sobre contribuinte ou responsável:

> As partes da obrigação tributária, assim como de qualquer outra obrigação, são, de um lado, o sujeito ativo e, de outro lado, o sujeito passivo. O sujeito ativo da obrigação tributária é o ente público (União, Estado ou Município), criador do tributo. O CTN prevê duas espécies de sujeito passivo: o contribuinte e o responsável.

Fabretti (2009, p.126) comenta sobre contribuinte ou responsável:

> O sujeito passivo da obrigação principal ,é a pessoa obrigada ao pagamento de tributo ou penalidade pecuniária. O sujeito passivo da obrigação principal diz-se: contribuinte, quando tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador; responsável, quando, sem revestir a condição de contribuinte, sua obrigação decorra de disposição expressa em lei.

Oliveira (2009, p.30) observa sobre contribuinte ou responsável que:

> Contribuinte é quem faz nascer o fato gerador e disponibiliza o dinheiro necessário ao pagamento dos impostos, que lhe são cobrados ou descontados. O responsável não tem relação pessoal com o fato, mas por imposição legal do Fisco atua como agente arrecadador efetuando os recolhimentos necessários com o dinheiro que outrora fora cobrado do contribuinte, assim, tem o dever de cumprir a obrigação tributária principal sob pena de reclusão (Lei n. 8.866/94).

3.6.4. Base de cálculo

Oliveira et al, (2004, p. 30) assim define base de cálculo: “É o valor sobre o qual se aplica o percentual (ou alíquota) com a finalidade de apurar o montante a ser recolhido”.

Fabretti (2009, p. 128) diz que base de cálculo: “É o valor sobre qual se aplica a alíquota (percentual) para apurar o valor do tributo a pagar”.

Para os impostos a base de cálculo deve ser definida em lei complementar (art. 146 da CF). Sua alteração está sujeita aos princípios da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade.

3.7. Elementos Complementares do Tributo

Fabretti (2009, p.128) comenta sobre elementos complementares do tributo que:

> Os elementos complementares podem ser fixados por lei ordinária (LO), ao contrário dos fundamentais que só podem ser instituídos por lei complementar (LC). Os elementos complementares do tributo são: as alíquotas, adicional e prazo de pagamento.

3.7.1 Alíquota

Segundo Oliveira et al (2004, p. 30) alíquota: “É o percentual definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser recolhido”.

Fabretti (2009, p. 128) define alíquota como: “Um fator definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser pago”.

Ainda Fabretti (2009, p.128) Classifica as alíquotas como: fixas, proporcionais (*ad valorem*) e específicas.

Continuando Fabretti (2009, p. 129) sobre a classificação das alíquotas:

> ● Alíquotas fixas: são aquelas determinadas em lei por um valor fixo, em moeda ou por unidade de moeda fiscal. Por exemplo: 300 UFESP (Unidade fiscal do estado de são Paulo). A alíquota em UFESP é fixa. O valor de cada UFESP é que será reajustado anualmente.
>
> ●Alíquotas proporcionais (*ad valorem*): a lei estabelece um percentual que, aplicado sobre a base de cálculo, que é o valor da operação determina o valor do montante do tributo devido.
>
> ●Alíquotas específicas: determinado valor em moeda nacional sobre uma unidade de medida (metros, quilos, litros, toneladas etc.).

[4]O Decreto-lei nº 406/68, considerado como lei complementar do ISS, dispõe em seu art. 9º,§ 1º:

> § 1º Quando se tratar de prestação de serviço sob a forma de trabalho pessoal do próprio contribuinte, o imposto será calculado, por meio de alíquotas fixas ou variáveis, em função da natureza do serviço ou de outros fatores pertinentes, nestes não compreendidos a importância paga a título de remuneração do próprio trabalho.

Fabretti (2009, p.129): “A Lei nº 13.701/03, do município de São Paulo: “Estabeleceu, para esse tipo de serviço, uma renda estimada sobre a qual se aplica a alíquota máxima de 5%, em desacordo com o disposto no inciso § 1º do art. 9º do Decreto-lei nº 406/68.”.

---

[4] http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/744638/lei-60-70-rancho-queimado-sc - acesso em 24/09/2012 - às 22:45

Oliveira et al (2006, p.30) “O percentual de alíquota varia de acordo com os municípios. Assim como a base de cálculo, a alteração da alíquota também está sujeita aos princípios constitucionais da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade.”

3.7.2. Adicional

[5]Além do imposto devido, apurado pela aplicação da alíquota sobre a base de cálculo, às vezes a lei determina o pagamento de mais um valor, sob o nome de adicional, que incide sobre determinada base de cálculo que ela fixar. O adicional do IR de 10% é o mais utilizado, suas instruções para cálculo estão dispostas na Lei nº. 3.000 de 26 de março de 1999, denominada Regulamento do Imposto de Renda (RIR):

> Art. 542. A parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder o valor resultante da multiplicação de vinte mil reais pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência de adicional de imposto à alíquota de dez por cento (Lei n. 9.249, de 1995, art. 3º, § 1º, e Lei n. 9.430, de 1996, art. 4º).
> § 1º O disposto neste artigo aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação (Lei n.9.249, de 1995, art. 3º, § 2º, e Lei n. 9.430, de 1996, art. 4º, § 2º).
> § 2º O disposto aplica-se, igualmente, à pessoa jurídica que explore atividade rural de que trata a Lei n. 8.023, de 1990 (Lei n. 9.249, de 1995, art. 3º, § 3º).
> § 3º Na hipótese do art. 222, a parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que exceder a vinte mil reais, está sujeita à incidência do adicional de que trata este artigo (Lei n. 9.430, de 1996, art. 2º, § 2º).
> § 4º O adicional será pago juntamente com o imposto de que trata o art. 541 (Decreto-Lei n. 1.967, de 1982, art. 24, § 3º).

Adicional é, na verdade, um aumento da alíquota fixada sobre outro parâmetro de apuração.

3.7.3. Prazo de Pagamento

O prazo de pagamento pode ser fixado pelo ente competente para arrecadar o tributo, por lei ordinária. Na prática, há casos em que a lei ordinária expressamente delega ao Chefe do Executivo a competência para fixar os prazos por meio de

---

[5] http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/contribpj - acesso em 24/09/2012 às 23:00

decreto. Ressalte-se que esse poder delegado ao Chefe Executivo deve estar previsto em lei ordinária, portanto editada pelo Poder Legislativo.

3.8. Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)

Oliveira et al (2006, p.176) "O imposto de renda é um tributo direto, de competência da união". É contribuinte do IRPJ qualquer pessoa jurídica de direito privado, bem como as firmas individuais ou pessoas físicas que operam uma atividade econômica lucrativa.

Continuando Oliveira (2006, p.176). "As pessoas jurídicas optam por uma das três bases de cálculo existentes e devidamente escritas em lei é elas: o lucro real, lucro presumido ou arbitrado correspondendo ao período de apuração."

O CTN em seu art. 43 define como fato gerador desse imposto:

> A aquisição de 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.

Para Latorraca (2000, p. 149) a obrigação do imposto de renda surge: Quando a pessoa jurídica adquire disponibilidade jurídica ou econômica de renda, isto é, quando se constata um acréscimo patrimonial.

Ainda citando Latorraca (2000, p. 149) renda significa: "O produto de capital, do trabalho ou da combinação de ambos".

Oliveira et al (2005 p. 175), define que em relação às pessoas jurídicas o fato gerador se dá:

> [...] pela obtenção de resultados positivos (lucros) em suas operações industriais, mercantis, comerciais e de prestação de serviços, além dos acréscimos patrimoniais decorrentes de ganhos de capital e outras receitas não operacionais. O imposto será devido á medida que os lucros, rendimentos e ganhos forem auferidos.

3.8.1 Modalidades de Tributação

O art. 44 do CTN diz-se que a base de cálculo do imposto:

> É o montante real, presumido ou arbitrado, das rendas e proventos tributáveis. Com isso, têm-se três formas ou modalidades de tributação a serem utilizadas para o cálculo do IRPJ devido pelas empresas: Lucro real, presumido e arbitrado. Na legislação não se encontra conceitos para essas expressões, esta se limita a estabelecer as opções e regras de utilização.

3.9. Lucro Real

O Lucro real é uma das modalidades de tributação que as empresas utilizam para apurar seus tributos. Este pode ser calculado trimestralmente ou anualmente.

Para Silva (2006, p.01) lucro real: "É o lucro líquido do período, apurado com observância das normas das legislações comercial e societária, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas pela legislação do Imposto de Renda".

Oliveira et al (2005, p. 176), conceitua lucro real da seguinte forma:

> É o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda. Os ajustes do lucro líquido do período devem ser transcritos no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR).

Conforme Neves e Viceconti (2004, p.3) conceituam lucro real:

> É o resultado (lucro ou prejuízo) do período de apuração (Antes de computar a provisão para IR), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.

O Decreto – Lei nº 1.598, 1977, art., diz que estão obrigadas a optar pela tributação com base no Lucro Real as pessoas jurídicas que estiverem enquadradas nas seguintes condições:

> I – Que tenham receita total, no ano-calendário anterior, superior a R$ 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;
> II – Cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;
> III – Que tiveram lucros, rendimentos ou ganhos de capitais oriundos do exterior;
> IV – que, autorizadas pela legislação tributaria, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto.
> V- que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, inclusive mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução de imposto;

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

3.9.1 Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR

Segundo RODRIGUES (2007, p.25) O LALUR: "É um livro de preenchimento obrigatório para as pessoas jurídicas que apurarem o IRPJ e a CSLL com base no lucro real trimestral, anual e sempre que suspender ou reduzir o valor devido do imposto".

Oliveira et al (2006,p.194) As normas e procedimentos a serem seguidos estão regulamentados na IN SRF n° 28/1978, tanto para a escrituração manual quanto para a eletrônica. Compete à pessoa jurídica:

> - lançar os ajustes do lucro líquido do período de apuração;
> - transcrever a demonstração do lucro real;
> - manter o registro do controle de prejuízos fiscais a compensar em períodos da apuração subsequente, do lucro inflacionário a realizar, da depreciação acelerada.
> incentivada, da exaustão mineral com base na receita bruta, bem como dos demais valores que venham a influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial.

[6]O LALUR também poderá ser utilizado a critério da pessoa jurídica para demonstrar a base de cálculo da CSLL, sendo escriturado em folha separada e a base de cálculo negativa será escriturada na parte "B" em folha separada do prejuízo fiscal. Devem-se manter também os registros de controle dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes, dos dispêndios com Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT) e outros benefícios previstos no RIR/99.

Fabretti (2005, p.178) esclarece que a base de cálculo no lucro real: "É o resultado contábil ajustado do período base, que pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo), logo pressupõe escrituração contábil regular e mensal".

---

[6] http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloVII-Escrituracao2012.pdf - acesso em 24/09/2012 às 23: 05

[7]Para as demais pessoas jurídicas, a tributação pelo lucro real é uma opção. Os impostos Federais incidentes nas empresas optantes pelo lucro Real são PIS e COFINS, o IRPJ e a CSLL, sendo os dois primeiros apurados mensalmente sobre o faturamento e os dois últimos anualmente ou trimestralmente, tendo como base o Lucro Liquido Contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações permitidas ou autorizadas pelo Regulamento do Imposto de Renda.

[8]O RIR em seu art. 248 conceitua o lucro líquido para fins fiscais: "o lucro líquido do período de apuração é a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei". Pela legislação do IR para o reconhecimento da receita no lucro real, adota-se o regime de competência para a tributação dos resultados, ou seja, independente do recebimento efetivo em dinheiro.

3.9.2 – Formas de Apuração do Imposto de Renda

[9]As três formas de apuração do lucro real ao pagamento do imposto de renda são: anual, mensal ou por estimativa e trimestral. A escolha da forma de apuração deve ser feita junto com o pagamento e só poderá mudar no ano-calendário (ano-calendário é equivalente ao período de apuração de 01 de janeiro a 31 de dezembro) seguinte.

3.9.3 – Apuração Mensal

É possível ainda que a pessoa jurídica que optou pelo lucro real faça seu pagamento mensalmente correspondente ao mês de Janeiro ou ao inicio do período de apuração, vencendo no ultimo dia do mês seguinte, observando que:

a) O exercício dessa opção implica, por si só, a obrigatoriedade de apuração anual do lucro real, em 31 de dezembro, ficando a empresa impedida de

---

[7] http://www.portaltributario.com.br/tributos/irpj-acesso em 28/09/2012 às 23h45min

[8] Idem.

[9].Idem.

optar pela tributação com base no lucro presumido, mesmo que não esteja enquadrada em nenhum das outras situações que obrigam á apuração do lucro real (exceto ter feito a opção pelos Refis);

b) A opção pelo pagamento mensal do IR impõe o pagamento mensal também da contribuição social sobre o lucro. Lembrando que a forma de tributação será escolhida junto com o pagamento do mês de janeiro ou do primeiro trimestre e deverá continuar por todo o ano calendário.

3.9.4 – Apuração Trimestral

Oliveira et al (2006, p. 190) comenta sobre apuração trimestral:

> Optando pela apuração trimestral, o imposto optado pela pessoa jurídica será apurado trimestralmente e encerrado no ultimo dia do período, que são 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário ou do período de apuração do exercício. O resultado é apurado com base nas demonstrações contábeis e deve ser ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas legalmente como a de prejuízos fiscais.

[10]As adições, exclusões e compensações estão previstas nos arts. 249 e 250 do RIR/99:

> Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º):
> I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, 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 este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.
> Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):
> I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;
> II - os 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;
> III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto nos arts. 509 a 515 (Lei n. 9.065, de 1995, art. 15 e parágrafo único).

[10] http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2002/pergresp2002/pr203a219.htm - acesso em 25/09/2012 às 23: 15

Também podem ser descontados do valor a pagar do IRPJ segundo Oliveira et al (2005 p. 183), os incentivos fiscais previstos na legislação "O imposto de renda retido na fonte sobre as receitas computadas na determinação do lucro real e o saldo do imposto pago a maior em períodos anteriores".

[11]Sobre a compensação dos prejuízos fiscais, o lucro do trimestre anterior não pode se compensado com o prejuízo fiscal de trimestres seguintes, ainda que dentro do mesmo ano calendário, este só poderá reduzir até o limite de 30% do lucro real dos trimestres seguintes. As alíquotas a serem aplicadas são de 15% sobre a base de cálculo, e 10% a título de adicional, conforme o art. 3° da Lei n. 9.249/95:

> Art. 3º A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas é de quinze por cento.
> § 1º 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, se sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de dez por cento.
> § 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação.

Para Higuchi (2006, p. 25), o lucro real mensal ou trimestral: "Não traz uma só vantagem, mas traz muitas desvantagens, como a da limitação na compensação dos prejuízos fiscais e a possibilidade de cometer mais infrações fiscais".

3.9.5 Apuração Anual

Oliveira (2006, p.191) Pessoas jurídicas que escolherem o lucro real anual como forma de apuração: "Deverá pagar mensalmente o IRPJ e a CSLL sobre o lucro calculado por estimativa."

Oliveira et al (2005, p. 184), disserta sobre essa modalidade:

> O imposto é devido em cada mês, calculado em bases estimadas, deverá ser pago até o último dia útil do mês subsequente; a alíquota do imposto de renda é de 15%; o adicional é de 10%, sendo seu pagamento feito mensalmente sobre a parcela do lucro estimado que exceder R$ 20.000,00.

A base de cálculo do IRPJ estimado será calculada mediante a aplicação dos seguintes percentuais sobre a receita bruta auferida nas atividades dos contribuintes, conforme disposto no art. 223 do RIR/99.

---

[11] http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/perguntao/dipj2012/CapituloVII-Escrituracao2012.pdf - acesso em 25/09/2012 às 23:10

> a)1,6% (um inteiro e seis décimos por cento) sobre a receita bruta mensal auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
> b) 8% (oito por cento) sobre a receita bruta mensal proveniente:
> c) demais serviços de transporte; e empresas com receita bruta anual abaixo de R$ 120.000,00, exceto serviços hospitalares, de transporte e profissões regulamentadas; e instituições financeiras e entidades equiparadas: 16%.
> d) prestação de serviços em geral (profissionais de profissão regulamentada), para os quais não esteja previsto percentual específico: 32%.

3.10. Lucro Presumido

De acordo com Fabretti (2009, p.224) O lucro presumido é:

> Um conceito tributário. Tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR, sem ter de recorrer á complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre.

Para Neves e Viceconti (2004 p.17), lucro presumido consiste em:

> Uma modalidade optativa de apurar o lucro e, consequentemente, o IR das pessoas jurídicas e a contribuição social sobre o lucro das empresas que não estiverem obrigadas á apuração do lucro real.

De acordo com Andrade Filho (2005, p.372) lucro presumido "É o lucro que se presume obtido pela empresa sem escrituração contábil, para efeito do pagamento do imposto de renda, calculado por coeficiente aplicado sobre a receita bruta".

Fabretti (2009, p. 261) ressalva sobre lucro presumido que: "O lucro presumido é uma forma simplificada para a base de cálculo do imposto de renda. Assim, os contribuintes não são obrigados a manter uma escrituração contábil".

[12]As condições para a opção pelo lucro presumido estão descritas no art. 13 da Lei n.9.718/68:

> Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a

[12]http://www.receita.fazenda.gov.br/pessoajuridica/dipj/2000/orientacoes/PessoasJuridicasAutorizadasOptar.htm - acesso em 26/09/2012 às 23:35

12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei n. 10.637, de 2002).
§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.
§ 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

4. ATIVIDADES DO ESTÁGIO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Estágio

A atividade de estágio foi realizada no departamento fiscal da empresa Cláudia Maria de Almeida Araújo, sob a supervisão da contadora Cláudia Maria de Almeida Araújo, CRC/SE: 0544-8, com duração de 02 (duas) horas por dia no período de 03/09/2012 a 26/10/2012, totalizando 80 (oitenta) horas e, os dados foram coletados no período de julho a agosto de 2012 constantes nos seguintes relatórios:

I – Relatórios/ Tabelas de Lucro Real

II – Relatórios/ Tabelas de cálculos do IRPJ e CSLL

III – Relatórios/Tabelas de Lucro Presumido

IV – Tabela comparativa: Lucro Real x Lucro Presumido

A metodologia utilizada na elaboração deste relatório caracteriza-se de natureza aplicada, com objetivo descritivo, uma vez que visa demonstrar os métodos que a empresa deve utilizar para definir qual o regime de tributação será melhor para a empresa, tomando como base as citações do capítulo anterior. Quanto ao procedimento do relatório, foi realizado um estudo de caso, por meio do qual foram observados os valores monetariamente pagos de impostos e contribuições pelos dois regimes de apuração, aplicando na empresa para comparar e demonstrar o cálculo dos impostos.

4.2. Análise dos Resultados

Analisando os relatórios acima citados, nas modalidades de tributação do Lucro Presumido e Lucro Real no período de julho a agosto/2012 da empresa em estudo, observamos que um bom planejamento tributário pode reduzir significadamente os custos e despesas da empresa. Os primeiros passos para a elaboração do planejamento tributário foi o levantamento de dados pertinentes à atividade da empresa. Após isso, definiremos a característica do planejamento tributário com o intuito de encontrar uma forma para redução dos custos e despesas da empresa. Em seguida apresentamos o desenvolvimento do planejamento

tributário de acordo com a legislação fiscal, e assim, atingindo seu objetivo fim. Foram analisados documentos e livros fiscais referentes ao ano de 2011.

No Lucro Real, de acordo com as determinações constantes na legislação do PIS e da COFINS, o contribuinte fez uso dos créditos apurados mensalmente, que reduziram de forma significativa o valor do imposto a pagar, conforme a tabela 1(pag. 5), deste relatório. Entretanto, é o que não ocorre no caso da opção pelo Lucro Presumido, onde o imposto é calculado sobre o valor total das receitas, sem direito a crédito, conforme a tabela 3(pag. 7), deste relatório. Essas são observações que demonstraremos nas tabelas acima mencionadas.

4.2.1 Conhecer Conceitos de Planejamento Tributário

Andrade Filho (2005, p. 644), afirma que planejamento tributário: “É a escolha entre alternativas igualmente válidas, de situações fáticas ou jurídicas que visem reduzir ou eliminar ônus tributários, sempre que isso for possível nos limites da ordem jurídica”.

Fabretti (2009, p. 8), assim conceitua planejamento tributário: “É o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas”.

Com base nas citações acima, verifica-se que planejamento tributário é um estudo do qual através legislação tributária encontremos a forma de tributação ideal para empresa pagar menos tributos, desde que seja na forma legal da lei. É fazer um estudo e avaliar através do mesmo, como reduzir a carga tributária da empresa, que no caso em estudo, é uma empresa de vigilância armada.

4.2.2 Legislação e Aspectos Gerais do Lucro Presumido e Lucro Real

Durante a pesquisa sobre o assunto abordado, identificamos que as duas formas de tributação, Lucro Presumido e Lucro Real, têm suas diretrizes e seus métodos de apuração de imposto.

As condições para a opção pelo lucro presumido estão descritas no art. 13 da Lei n.9.718/68:

> Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido. (Redação dada pela Lei n. 10.637, de 2002).
> § 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.
> § 2º Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, à receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.
> § 2º O disposto no parágrafo anterior aplica-se, inclusive, nos casos de incorporação, fusão ou cisão e de extinção da pessoa jurídica pelo encerramento da liquidação.

O Decreto – Lei nº 1.598, 1977, art., diz que estão obrigadas a optar pela tributação com base no Lucro Real as pessoas jurídicas que estiverem enquadradas nas seguintes condições:

> I – Que tenham receita total, no ano-calendário anterior, superior a R$ 48.000.000,00, ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 meses;
> II – Cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;
> III – Que tiveram lucros, rendimentos ou ganhos de capitais oriundos do exterior;
> IV – que, autorizadas pela legislação tributaria, usufruam benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto.
> V- que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, inclusive mediante balanço ou balancete de suspensão ou redução de imposto;
> VI – que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

Observamos que as duas formas de tributação possui suas particularidades e exigências perante a lei. A legislação é clara e determina detalhadamente os valores corretos em relação ao faturamento e suas atividades, para que a empresa possa optar por uma das duas formas de apuração. Que no caso da empresa em estudo é optante pelo Lucro Real.

4.2.3 Evidências por meio de planejamento tributário e quais são as vantagens e desvantagens de cada sistema de tributação.

Verificamos que cada uma das modalidades de tributação possui suas vantagens e desvantagens, conforme determina a legislação específica em seus determinados artigos como veremos abaixo.

As adições, exclusões e compensações estão previstas nos arts. 249 e 250 do RIR/99:

> Art. 249. Na determinação do lucro real, serão adicionados ao lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, art. 6º, § 2º): I - os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido que, de acordo com este Decreto, 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 este Decreto, devam ser computados na determinação do lucro real.
> Art. 250. Na determinação do lucro real, poderão ser excluídos do lucro líquido do período de apuração (Decreto-Lei n. 1.598, de 1977, art. 6º, § 3º):
> I - os valores cuja dedução seja autorizada por este Decreto e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;
> II - os 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;
> III - o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitada a compensação a trinta por cento do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas neste Decreto, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação, observado o disposto nos arts. 509 a 515 (Lei n. 9.065, de 1995, art. 15 e parágrafo único).

Salientamos que a opção pelo Lucro Real permite aproveitamento de crédito de PIS, COFINS conforme a tabela 1(pag. 5) deste relatório. Ou seja, deduções que reduzem o valor do imposto a pagar. Podemos também fazer a compensação do valor de prejuízos anteriores causado na empresa. Mais para isso é fundamental que a empresa possua a contabilidade atualizada, e uma boa escrituração fiscal e contábil.

Já a opção pelo Lucro Presumido não permite esse tipo de aproveitamento, e não se podem fazer compensações, conforme tabela 3(pag.7). A vantagem é que a empresa optante por essa tributação, não necessariamente precisa ter uma contabilidade nas mesmas exigências das optantes pelo Lucro Real. Pois a lei tem particularidades que permitem e não exigem isso das empresas que optam por esse regime de apuração.

4.2.4 Proposta por meio de estudo abordado, o planejamento ideal para a empresa prestadora de serviços.

Como dito anteriormente, um bom planejamento tributário reduz significativamente os impostos da empresa. Veremos agora um exemplo de apuração do Lucro Presumido e do Lucro Real, e observaremos a diferença paga das duas modalidades de tributação.

A partir dos dados coletados veremos mais adiante na tabela 1, o valor total da receita, deduzindo-se os combustíveis, lubrificantes, depreciação, leasings e energia elétrica. Assim, teremos a base de cálculo para calcular o PIS e a COFINS não cumulativo, sob a forma de tributação com base do Lucro Real.

Sabe-se que o PIS e a COFINS incidem sobre as receitas de serviços prestados, receita de aplicações financeiras e juros recebidos de clientes, subtraído dos créditos sobre suas despesas, mas no caso em estudo utilizaremos apenas a receita de serviço. Pode-se observar que a sistemática para cálculo da COFINS é idêntica a do PIS, inclusive as alíquotas, pois a empresa mesmo sendo optante pelo Lucro Real, pois os serviços de vigilância e segurança disciplinado pela lei 7.102/83 essas contribuições (PIS e COFINS) são pagas pelas alíquotas do Lucro Presumido, pois ela possui um incentivo fiscal do qual a sua atividade se enquadra nas determinações conforme determina a Lei 10.833/03 em seu Art. 10 em relação ao COFINS e a Lei 10.637/02 em seu Art. 8 em relação ao PIS.

Diante da afirmação acima, os créditos são obtidos multiplicando o valor da despesa pela alíquota do PIS 0,65% e da COFINS 3%, assim obtendo os créditos a serem subtraídos dos impostos como descrito na Tabela 1 a seguir.

TABELA 1 – LUCRO REAL

VALORES EM REAIS (R$)						
VALORES DAS RECEITAS	**JANEIRO**	**FEVEREIRO**	**MARÇO**	**ABRIL**	**MAIO**	**JUNHO**
(+) Faturamento Bruto	**982.844,42**	985.848,46	842.416,00	1.041,219, 08	529.765,25	930.019,95
(-) IPI Sobre Faturamento	-	-	-	--	-	-
(=) **FATURAMENTO LÍQUIDO**	**982.844,42**	985.848,46	842.416,00	1.041.219,08	529.765,25	930.019,95
(+) Receitas Financeiras	-	-	-	-	-	-
(+) Ganho de Capital	-	-	-	-	-	-
(+) Outras Receitas	-	-	-	-	-	-
BASE DE CÁLCULO DOS DÉBITOS	**982.844,42**	985.848,46	842.416,00	1.041.219,08	529.765,25	930.019,95
CRÉDITOS SOBRE AS COMPRAS						
(-) Combustíveis e Lubrificantes	87.421,15	103.295,32	102.531,71	76.574,35	100.355,02	80.387,29
(-) Depreciação	27.569,69	35.888,38	69.046,79	59.705,35	46.917,94	23.689,88
(-) Leasings	137.666,97	121.822,78	18.555,29	15.476,99	9.473,09	22.176,12
(-) Energia Elétrica	933,35	258,07	1.604,59	983,84	943,10	1.004,23
BASE DE CÁLCULO DOS CRÉDITOS	253.590,86	261.264,55	191.738,38	152.740,53	157.689,15	127.257,52
BASE DE CÁLCULO TOTAL	729.253,56	724.583,91	650.676,27	888.478,55	372.076,10	802.762,43
PIS – Alíquota 0,65%	4.740,15	4.709,80	4.229,40	5.775,11	2.418,50	5.217,95
(-) PIS Retido na Fonte	3.225,39	2.223,39	1.207,22	2.853,81	1.067,48	2.676,95
(=) PIS A PAGAR – DARF 6912	1.514,76	2.486,41	3.022,18	2.921,30	1.351,02	2.541,00
COFINS – Alíquota 3%	21.877,60	21.737,51	19.520,33	26.654,36	11.162,29	24.082,87
(-) COFINS Retido na Fonte	18.336,07	16.813,32	14.802,54	19.912,58	6.157,60	10.585,91
(=) COFINS A PAGAR – DARF5856	3.541,53	4.924,19	4.717,78	6.741,78	5.004,68	13.496,96

Fonte: OLIVEIRA, Rafael da Silva – Acadêmico do 8º período de Ciências Contábeis da Fama. 2012/2

Conforme tabela 1, os cálculos do PIS e da COFINS são feitos com base no Lucro Real. A apuração dos créditos sobre as compras foi feita de acordo com a legislação do PIS e da COFINS, que permite que alguns custos diretos – nesse caso os combustíveis e lubrificantes a depreciação de máquinas e equipamentos, os leasings, os transportes de máquinas e a energia elétrica – sejam deduzidos da base de cálculo em que serão apurados os impostos a recolher.

Tabela 02 – CÁLCULOS DO IRPJ e CSLL- Lucro Real

06 MESES / VALORES EM REAIS (R$)						
Resultado do Exercício	**JANEIRO**	**FEVEREIRO**	**MARÇO**	**ABRIL**	**MAIO**	**JUNHO**
DRE-Acumulada Mensalmente	73.898,45	34.639,40	100.889,29	216.328,31	132.678,73	425.450,64
IRPJ – Alíquota 15%	11.084.77	5.195,91	15.133,39	32.449,25	19.901,81	63.817,60
(+) Adicional de 10%	-	-	-	13.632,83	3.267,87	30.545,06
(-) IRPJ Retido na Fonte	5.892,51	1.096,36	6.934,18	13.611,74	4.719,20	7.195,30
(-) IRPJ Pago até mês anterior	-	-	-	-		
(=) IRPJ A PAGAR	5.192,26	4.099,55	8.199,21	32.470,34	18.450,48	54.697,02
CSLL – Alíquota 9%	6.650,86	3.117,55	9.080,04	19.469,55	11.941,09	38.290,56
(-) CSLL Retida na Fonte	5.333,73	1.097,16	6.934,18	13.621,25	4.719,20	7.195,30
(-) CSLL paga até mês anterior	-	-	-	-		
(=) CSLL A PAGAR	1.317,13	2.020,39	2.145,86	5.848,30	7.221,89	31.095,26

Fonte: OLIVEIRA, Rafael da Silva – Acadêmico do 8º período de Ciências Contábeis da Fama. 2012/2

Conforme tabela 2, utilizado como base de cálculo o resultado real da empresa, ou seja, o lucro ou o prejuízo acumulado mensalmente. Com a apuração desse montante, aplica-se a alíquota de 15% mais o adicional de 10% para o cálculo do IRPJ e de 9% para se calcular a CSLL devida.

Tabela 03 – Lucro Presumido

VALORES EM REAIS (R$)						
VALORES DAS RECEITAS	**JULHO**	**AGOSTO**	**SETEMBRO**	**OUTUBRO**	**NOVEMBRO**	**DEZEMBRO**
(+) Faturamento Bruto	961.618,54	985.848,46	830.529,49	1.041.219,08	529.287,39	930.019,95
(=) FATURAMENTO LIQUIDO	961.618,54	985.848,46	830.529,49	1.041.219,08	529.287,39	529.287,39
(+) Receitas Financeiras	-	-	-	-	-	-
(+) Ganho de Capital	8.470,18	-	-	-	-	-
(+) Outras Receitas	12.755,70	-	11.886,51	-	477,86	-
Base de Cálculo dos Débitos	982.844,42	985.848,46	842.419,00	1.041.219,08	529.765,25	930.019,95
Impostos sobre os serviços						
PIS – Alíquota 0,65%	6.388,49	6.408,01	5.475,70	6.767,92	3.443,37	6.045,13
(-) PIS Retido na Fonte	3.225,39	7.223,39	4.507,22	8.853,81	3.067,48	4.676,95
(=) PIS a Pagar – DARF	3.025,13	-815,38	891,22	-2.085,89	372,89	1.368,18
COFINS – Alíquota 3%	28.848,56	29.575,45	24.915,88	31.236,57	15.878,62	27.900,60
(-) COFINS Retida na Fonte	18.336,07	31.813,32	20.802,54	39.912,58	14.157,60	21.585,91
(=) COFINS a pagar - DARF	10.512,49	-2.237,87	4.133,34	-8.676,01	1.721,02	6.314,69
Base de Cálculo-CSLL e IRPJ	328.943,81	315.471,51	277.655,95	333.190,11	169.849,82	297.606,38
CSLL – Alíquota 9%	29.604,94	28.392,44	24.989,04	29.987,11	15.286,48	26.784,57
(-) CSLL – Retida na Fonte	5.333,73	11.097,16	6.934,18	13.621,25	4.719,20	7.195,30
(=) CSLL a Pagar	24.271,21	17.295,28	18.054,86	16.365,86	10.567,28	19.589,27
IRPJ – Alíquota 15%	49.341,57	47.320,73	41.648,39	49.978,52	25.477,47	44.640,96
(+) Adicional IRPJ-10%	29.451,02	29.547,15	24.957,31	31.319,01	14.952,49	27.760,64
(-) IRPJ Retido na Fonte	5.892,51	5.892,51	6.934,18	13.611,74	4.719,20	7.195,30
(=) IRPJ a Pagar	72.900,08	65.771,52	56.671,52	67.685,79	35.710,76	65.206,30

Fonte: OLIVEIRA, Rafael da Silva – Acadêmico do 8º período de Ciências Contábeis da Fama. 2012/2

Verifica-se na tabela 3 acima, que para a apuração dos impostos utilizam-se as receitas totais multiplicadas pelo percentual de 32% para se achar a base de cálculo. Após definido esse montante, aplicam-se as alíquotas de 0,65%, 3%, 9% e 15% mais adicional de 10% para o cálculo dos PIS, COFINS, CSLL e IRPJ respectivamente.

Tabela 04 – COMPARATIVO – PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

VALORES EM REAIS (R$)							
Lucro Real	**JANEIRO**	**FEVEREIRO**	**MARÇO**	**ABRIL**	**MAIO**	**JUNHO**	**TOTAIS**
PIS	1.514,76	2.486,41	3.022,18	2.921,30	1.351,02	2.541,00	13.836,67
COFINS	3.541,53	4.924,19	4.717,78	6.741,78	5.004,68	13.496,96	38.426,92
IRPJ	5.192,26	4.099,55	32.470,34	8.199,21	18.450,48	54.697,02	123.108,86
CSLL	1.317,13	2.020,39	2.145,86	5.848,30	1.373,59	23.873,37	36.578,64
TOTAL – LUCRO REAL	11.565,68	13.530,54	42.356,16	23.710,59	26.179,77	94.608,35	**211.951,09**
Lucro Presumido	**JULHO**	**AGOSTO**	**SETEMBRO**	**OUTUBRO**	**NOVEMBRO**	**DEZEMBRO**	**TOTAIS**
PIS	3.025,00	-	891,22	-	372,89	1.368,18	5.657,29
COFINS	10.512,49	-	4.113,34	-	1.721,02	6.314,69	22.661,54
IRPJ	72.900,08	65.771,52	59.671,52	67.685,79	35.710,76	65.206,30	366.945,97
CSLL	24.271,21	17.295,28	18.054,86	16.365,86	10.567,28	19.589,27	106.143,76
TOTAL-LUCRO PRESUMIDO	110.708,78	83.066,80	82.730,94	84.051,65	48.371,95	92.478,44	**501.408,56**
Diferenças dos valores Pagos pelo Lucro Real	99.143,10	69.536,26	40.374,78	60.341,06	22.192,18	-2.129,91	**289.457,47**

Fonte: OLIVEIRA, Rafael da Silva – Acadêmico do 8º período de Ciências Contábeis da Fama. 2012/2

Na tabela 4, os dados levantados referentes ao 1e 2º semestre do exercício, efetivando o planejamento tributário, verifica-se que a empresa opta corretamente pelo regime tributário baseado no Lucro Real, pois podemos observar um montante significativamente menor na apuração dos impostos, em relação ao Lucro Presumido.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tomando como base os relatórios contábeis, é possível visualizar as diferenças entre os valores apurados nos últimos seis meses a partir da aplicação das formas de tributação pertinentes, do Lucro Real e do Lucro Presumido.

Observa-se que o total de impostos a pagar ao primeiro caso é de R$ 211.951,09 e no segundo R$ 501.408,46, uma diferença de R$ 289.457,47, isso quer dizer, se a empresa x optasse pelo Lucro Presumido ela estaria pagando um imposto bem maior em relação ao Lucro Real.

Com o lucro real, além da minimização dos valores dos impostos, nota-se que ele exige do profissional responsável uma maior dedicação em relação á empresa, uma vez que os balancetes e a DRE devem ser apurados mensalmente, portanto, toda a documentação deve estar em dia, para que o lucro seja apurado, evitando assim, problemas futuros com a falta de documentação ou ate mesmo livros, exigidos pela fiscalização. Um exemplo disso é a diferença que existe ente a escrituração entre o Lucro Presumido e o Lucro Real. Enquanto no primeiro são exigidos apenas os livros contábeis e fiscais, encerrados ao final de cada ano, no lucro Real exige-se uma escrituração muito mais detalhada e completa.

Verificou-se que, a empresa x com um bom planejamento tributário paga bem menos impostos. O planejamento Tributário é essencial para obter sucesso nos negócios, além de proporcionar uma apuração de resultado mais precisa e confiável. Portanto, recomenda-se que a empresa continue optando por este regime de apuração, que por sua vez, é o Lucro Real, pois, observamos as vantagens e benefícios que a lei permite, conforme demonstrado através das tabelas 1, 2, 3 e 4 (p.36, 37, 38,39).

REFERÊNCIAS

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Imposto de renda das empresas**. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2005.

BRASIL.Código tributário nacional. Conceito de legislação tributária por Juarez Oliveira. 25. ed. São Paulo: Saraiva 1996. P. 47.

CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. **Princípios fundamentais de contabilidade e normas brasileiras de contabilidade**. 3. ed. Brasília: CFC 2008.

CODIGO TRIBUTARIO NACIONAL. 11. ed. revista atual. e ampliada.São Paulo: 2006.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2003

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FRANCO, Hilario. **Contabilidade geral.** 21. ed. São Paulo: Atlas, 1983.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio H.; HIGUCHI, Celso H... **Imposto de renda das empresas** – interpretação e prática. 31. ed. São Paulo: IR, 2006.

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário:** Imposto de renda das empresas. 15.ed.São Paulo: Atlas, 2000.

NEVES, Silvério das; VICECONTE, Paulo Eduardo Vilchez. **Contabilidade avançada e análise das demonstrações financeiras.** 13 ed. São Paulo: Frase, 2004.

OLIVEIRA, Luís Martins de; et al. **Manual de contabilidade tributária**.4 ed. São Paulo: Atlas, 2004

OLIVEIRA, Luís Martins de; et al. **Manual de contabilidade tributária**.4. ed. São Paulo: Atlas, 2005

OLIVEIRA, Luís Martins de; et al. **Manual de contabilidade tributária**.5. ed. São Paulo: Atlas, 2006

OLIVEIRA, Luís Martins de; et al. **Manual de contabilidade tributária**.8. ed. São Paulo: Atlas, 2009

RODRIGUES, Aldenir Ortiz et al. IRPJ/CSLL – **Manual de imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro líquido**.1. ed. São Paulo, IOB – Thomson, 2007.

SILVA, Antônio Carlos Ribeiro da . **As Novas Tendências da Contabilidade no terceiro Milênio**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2006

ANEXOS

ANEXO A

28.2.1 - Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) - Normas Para Escrituração

1. INTRODUÇÃO

A Lei nº 6.404/76 - *Lei das Sociedades por Ações* - dispõe em seu artigo 177 que a escrituração da companhia deve ser mantida em registros permanentes, obedecendo aos preceitos da legislação comercial, da própria LSA e aos princípios de contabilidade geralmente aceitos, devendo, ainda, a companhia observar em sua escrituração métodos e critérios contábeis uniformes no tempo e registrar as mutações patrimoniais de acordo com o regime de competência dos exercícios.

O parágrafo 2º do dispositivo retrocitado determina que a companhia observe em registros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil e das demonstrações financeiras, as disposições da lei tributária, ou de legislação especial sobre a atividade que constitui seu objeto, que prescrevam métodos ou critérios diferentes ou determinem a elaboração de outras demonstrações financeiras. Por decorrência da norma estabelecida no artigo 177 da Lei nº 6.404/76, a legislação do Imposto de Renda, via Decreto-lei nº 1.598/77, instituiu o livro de apuração do lucro real, que passou a ser conhecido pela sigla de Lalur. Posteriormente, a Secretaria da Receita Federal, através da Instrução Normativa nº 028, de 13.06.78, aprovou o modelo e estabeleceu as normas de escrituração do livro de Apuração do Lucro Real.

2. OBRIGATORIEDADE

Estão obrigadas a escriturar o livro de Apuração do Lucro Real todas as pessoas jurídicas contribuintes do Imposto de Renda apurado com base no lucro real, tais como:

a) as pessoas jurídicas de direito privado sediadas no País, inclusive as filiais, sucursais ou representantes, no País, de pessoas jurídicas domiciliadas no Exterior;

b) as firmas individuais equiparadas à pessoa jurídica;

c) as pessoas físicas equiparadas a empresas individuais em virtude de promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos;

d) as sociedades cooperativas que realizarem as operações referidas nos incisos I, II e III do artigo 168 do Regulamento do Imposto de Renda.

3. MODELO DO LIVRO

O livro de apuração do lucro real, cujas folhas serão numeradas tipograficamente, se compõe de duas partes, reunidas em um só volume encadernado, a saber:

a) ***Parte A****, que se destina aos lançamentos de ajuste do lucro líquido do período de apuração e à transcrição da demonstração do lucro real;*

b) ***Parte B****, que se destina ao controle dos valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial.* Quando se completar a utilização das páginas destinadas a uma das partes do livro de Apuração do Lucro Real a outra parte, será encerrada mediante cancelamento das páginas não utilizadas, prosseguindo a escrituração, integralmente, no livro subsequente. É importante observar que o livro de Apuração do Lucro Real não poderá ser substituído por fichas. O artigo 18 da Lei nº 8.218/91 facultou a escrituração do Lalur mediante a utilização de sistema eletrônico de processamento de dados.

MODELO

PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO
DATA DO HISTÓRICO, ADIÇÕES E EXCLUSÕES.

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS CONTA: SALDO DEVEDOR - CORREÇÃO COMPLEMENTAR IPC/BTNF DE 1990, **DATA DO HISTÓRICO PARA EFEITO DE ATUALIZAÇÃO MONETÁRIA CONTROLE DE VALORES, MÊS DEREFERÊNCIA VALOR A CORRIGIR, COEFICIENTE, DÉBITO, CRÉDITO SALDOR$ D/C.**

4. AUTENTICAÇÃO E REGISTRO

O livro de Apuração do Lucro Real deverá conter, respectivamente, na primeira e na última página, os termos de abertura e de encerramento, que identificarão o contribuinte (firma ou razão social, número e data do arquivamento dos atos constitutivos no órgão de registro do comércio e o número de inscrição no CNPJ/MF) e serão datados e assinados por diretor, gerente ou titular e por contabilista legalmente habilitado, não sendo necessário o seu registro ou autenticação por qualquer órgão oficial. A escrituração de cada período de apuração se completa com a assinatura, após a demonstração do lucro real, de responsável pela pessoa jurídica e de contabilista legalmente habilitado. Sublinhe-se que se considera não apoiada em escrituração a declaração de rendimentos entregue sem que estejam lançados no livro de Apuração do Lucro Real os ajustes ao lucro líquido, a demonstração do lucro real e os registros correspondentes nas contas de controle.

5. ÉPOCA DA ESCRITURAÇÃO

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

Nota: Para fins de suspender ou reduzir o recolhimento mensal do imposto estimado, a empresa poderá levantar um ou mais balancetes ou balanços intermediários, com apuração completa do lucro líquido e do lucro real. A demonstração do lucro real daí decorrente deverá ser transcrita na parte "A" do Lalur, observando-se que nenhum registro desses valores será feito na Parte "B", a qual só receberá os valores resultantes dos balanços trimestrais e do balanço de 31.12.97, para os casos de estimativa.

6. CONCEITO DE LUCRO REAL

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

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

7. ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR

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

a) o histórico deverá indicar com clareza as características dos ajustes do lucro líquido;
b) em se tratando de valores objeto de escrituração contábil, deverá ser feita também a indicação da conta ou subconta usada, o número de ordem do Livro Diário em que consta o lançamento e data deste, ou elementos que, com idêntica validade, vinculem o ajuste à contabilidade;

c) em se tratando de ajustes que não possuam correspondência na contabilidade, deverão ser especificados todos os elementos utilizados no cálculo;

d) o lançamento feito indevidamente no livro de Apuração do Lucro Real será estornado mediante lançamento subtrativo na própria coluna em que foi lançado, com o valor indicado entre parênteses, de tal forma que a soma das colunas adições e exclusões coincida com o total registrado nos itens adições e exclusões mais compensações da demonstração do lucro real. Observe-se que todo estorno de lançamento deve ser devidamente justificado.

8. DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL

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

a) o lucro ou prejuízo líquido constante da escrituração comercial, apurado no período de incidência do imposto;

b) as adições ao lucro líquido, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com sua natureza, e a soma das adições;

c) as exclusões do lucro líquido, discriminadas item por item, agrupados os valores de acordo com sua natureza, e a soma das exclusões;

d) subtotal, obtido pela soma algébrica do lucro ou prejuízo líquido do período com as adições e exclusões;

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

f) o lucro real do período de apuração; ou prejuízo desse período, a compensar em períodos subsequentes. Ressalte-se que a demonstração do lucro real deve ser iniciada com o resultado do período antes de formada a provisão para o Imposto de Renda, não constituindo essa provisão, portanto, item de adição (PN CST nº 102/78).
Reconhecemos a exatidão desta demonstração:

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

Admitindo-se que, em 31.12.2011, determinada empresa tenha apurado os seguintes dados para apuração do lucro real:

- Valor referente a despesas com veículos de passeio dos sócios:
- Valor das perdas apuradas excedentes aos ganhos auferidos no mercado de renda variável:
- Compensação de parte do prejuízo fiscal apurado no ano-calendário de 2009.

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

ESCRITURAÇÃO DA PARTE "A" DO LALUR

NATUREZA DOS AJUSTES R$ R$

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

PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO