



Ciências Contábeis
UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA



João Vicente Costa Neto

FCCC38

Contabilidade Tributária I

CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA I

UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA
BACHARELADO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA I

João Vicente Costa Neto

Salvador, 2019

UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA

Reitor: João Carlos Salles Pires da Silva
Vice-Reitor: Paulo César Miguez de Oliveira
Pró-Reitoria de Ensino de Graduação
Pró-Reitor: Penildon Silva Filho
Faculdade de Ciências Contábeis
Diretor: Prof. Josélton Silveira da Rocha

Superintendência de Educação a
Distância -SEAD

Superintendente
Márcia Tereza Rebouças Rangel

Coordenação de Tecnologias Educacionais
CTE-SEAD

Haenz Gutierrez Quintana

Coordenação de Design Educacional
Lanara Souza

Coordenadora Adjunta UAB
Andréa Leitão

Bacharelado em Ciências Contábeis

Coordenadora:
Prof^a Inês Teresa Lyra Gaspar da Costa

Produção de Material Didático

Coordenação de Tecnologias Educacionais
CTE-SEAD

Núcleo de Estudos de Linguagens &
Tecnologias - NELT/UFBA

Coordenação
Prof. Haenz Gutierrez Quintana

Projeto gráfico
Haenz Gutierrez Quintana

Capa: Alessandro Faria

Foto: rawpixel

Equipe de Revisão:

Edivalda Araujo

Julio Neves Pereira

Márcio Matos

Simone Bueno Borges

Equipe Design

Supervisão: Alessandro Faria

Editoração / Ilustração:

Ana Paula Ferreira; Marcos do Nascimento;
Moema dos Anjos; Sofia Casais; Ariana

Santana; Camila Leite; Marcone Pereira

Gerente de AVA: Jose Renato Oliveira

Design de Interfaces: Raissa Bomtempo

Equipe Audiovisual

Direção:

Haenz Gutierrez Quintana

Produção:

Leticia Oliveira; Ana Paula Ramos

Câmera: Valdinei Matos

Edição:

Deniere Silva; Flávia Braga; Irlan
Nascimento; Jeferson Ferreira; Jorge
Farias; Michaela Janson; Raquel Campos;
Victor dos Santos

Animação e videografismos:

Bianca Silva; Eduarda Gomes; Marcela de
Almeida; Dominique Andrade; Roberval
Lacerda; Milena Ferreira

Edição de Áudio:

Cícero Batista Filho; Greice Silva; Pedro
Henrique Barreto; Mateus Aragão



O presente trabalho foi realizado com apoio da Coordenação de Aperfeiçoamento de Pessoal de Nível Superior - Brasil (CAPES) - Código de Financiamento 001. Esta obra está sob licença *Creative Commons CC BY-NC-SA 4.0*: esta licença permite que outros remixem, adaptem e criem a partir do seu trabalho para fins não comerciais, desde que atribuam o devido crédito e que licenciem as novas criações sob termos idênticos

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP) Sistema de Bibliotecas da UFBA

C837

Costa Neto, João Vicente.

Contabilidade tributária I / João Vicente Costa Neto. - Salvador: UFBA, Faculdade de Ciências Contábeis; Superintendência de Educação a Distância, 2019.
160 p. : il.

Esta obra é um Componente Curricular do Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis na modalidade EaD da UFBA/SEAD/UAB.
ISBN: 978-85-8292-214-9

1. Contabilidade tributária. 2. Direito tributário. 3. Tributos. 4. Contabilidade - Estudo e ensino (Superior). I. Universidade Federal da Bahia. Faculdade de Ciências Contábeis. II. Universidade Federal da Bahia. Superintendência de Educação a Distância. III. Título.

CDU: 657

SUMÁRIO

UNIDADE 1 – Sistema Tributário Nacional (Revisão de Conceitos) e Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN)	19
1. STN	19
1.1 Conceito de Sistema Tributário Nacional	19
1.2 Direito Tributário	20
1.2.1 Conceito de Direito Tributário	20
1.2.2 Fontes do Direito Tributário	20
1.3 Legislação Tributária	21
1.3.1 Vigência da Legislação Tributária	22
1.3.2 Aplicação da legislação Tributária	22
1.4. Tributos	23
1.4.1 Conceitos de tributos	23
1.4.2 Classificação dos Tributos	24
1.4.2.1 Taxas (CTN, Art. 77)	
1.4.2.2 Contribuição de Melhoria (CTN, Art. 81)	
1.4.2.3 Contribuições Especiais	
1.4.2.4 Impostos (CTN, Art. 16)	
1.4.2.4.1 Segregação dos impostos	
a) Diretos	
b) Indiretos	
1.4.3 Tributos Federais, Estaduais e Municipais (Poder de Tributar)	26
1.4.4 Conjuntos de Princípios Constitucionais Tributários	27
1.4.4.1 Legalidade	

1.4.4.2 Isonomia/Igualdade	
1.4.4.3 Irretroatividade	
1.4.4.4 Anterioridade	
1.4.4.5 Capacidade Tributária/Contributiva	
1.4.4.6 Uniformidade	
1.4.4.7 Competência	
1.4.4.8 Não Discriminação Tributária	
1.4.4.9 Tipologia Tributária	
1.4.5 Aspectos Especiais dos Tributos	29
1.4.5.1 Proibição de Confisco	
1.4.5.2 Liberdade de Tráfego	
1.4.5.3 Imunidade	
1.4.6 Elementos Fundamentais do Tributo	30
1.4.6.1 Obrigação tributária	
1.4.6.2 Contribuinte ou responsável	
1.4.6.3 Base de Cálculo	
1.4.6.4 Alíquota	
• EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO	32
2. ISS	36
2.1 Competência do ISS	37
2.2 Fato Gerador do ISS	37
2.2.1 Conceito de Serviço	37
2.3 Não Incidência do ISS	38
2.4 Base de Cálculo do ISS	38
2.4.1 Base de Cálculo do ISS - Construção Civil	39

2.5 Alíquota do ISS	39
2.5.1 Alíquotas Mínimas e Máximas do ISS	40
2.6 Local da Prestação do Serviço e do Recolhimento do Imposto	40
2.7 Contribuinte de Fato e Contribuinte Responsável do ISS	43
2.8 Contabilização do ISS	44
• EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO	46
UNIDADE II – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)	49
1. ICMS	50
1.1 Competência do ICMS	50
1.2 Fato Gerador do ICMS	51
1.3 Regulamentação na Constituição	51
1.4 Não Incidência do ICMS (CF, Inciso X, do § 2º, do Art. 155)	53
1.5 Legislação Regulamentar	54
1.5.1 Créditos do ICMS e o Método Não Cumulativo	54
1.6 Base de Cálculo do ICMS	55
1.6.1 Aspectos Contábeis: valores incorporados ao Estoque ou Ativo Fixo/Consumo	56
1.7 Alíquota do ICMS	57
1.8 Formas de Apuração do ICMS	59
1.8.1. Regime Normal de Apuração do imposto (C/C Fiscal)	60
1.8.2. Regime Substituição Tributária	61
1.8.2.1 Substituto e substituído no ICMS	

1.8.2.2 Modalidade de Substituição Tributária	
1.8.2.3 Cálculo da Substituição Tributária	
1.8.3. Regime Diferença de Alíquota	64
1.8.4. Regime Importação	66
1.8.5 Outras Formas de Apuração do ICMS	67
1.9 Tratamento Contábil do ICMS	67
1.9.1. Conta Corrente do ICMS	67
1.9.2. Conta Distinta do ICMS	67
1.9.3. Lançamento Contábil do ICMS	68
• EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO	69
2. IPI	70
2.1 Tabela do IPI	73
2.2 Princípios Constitucionais Relacionados ao IPI	74
2.2.1 Seletividade	74
2.2.2 Não Cumulatividade	75
2.2.3 Legalidade	75
2.2.4 Anterioridade e Regra da Noventena	75
2.3 Definição Legal de Industrialização	76
2.3.1 Beneficiamento	76
2.3.2 Montagem	76
2.3.3 Transformação	77
2.3.4 Acondicionamento ou Reacondicionamento	77
2.3.5 Renovação ou restauração ou Reacondicionamento	77
2.4 Exclusão da Industrialização	78
2.5 Fato gerador	79

2.6 Base de Cálculo	79
2.6.1 Base de Cálculo – Descontos Incondicionais	80
2.7 Alíquota	80
2.8 Contribuinte	81
2.9 Imunidades do IPI	81
2.10 Isenção do IPI	81
2.11 Crédito do Imposto	82
2.12 Contabilização	83
• EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO	84
UNIDADE III – Tributos Administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social sobre o Lucro (CS) - Lucro Real, Lucro Estimado, Lucro Presumido, Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Seguridade Social (COFINS) - Regime Cumulativo e Regime não Cumulativo.	89
1.1 Tributos Administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB)	89
1.1.1 Aspecto Geral	89
1.1.2. Tributos Administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), ou Fazenda Nacional, ou União	90
1.1.3. Modalidade de apuração e pagamento dos Tributos Administrados pela Receita Federal do Brasil	91
1.2 Lucro Real	93
1.2.1 Empresas obrigadas à apuração do Lucro Real (Art. 59 da IN RFB 1.700/17)	94
1.2.2 Imposto de Renda no Contexto do Lucro Real	94
1.2.2.1 Cálculo do Imposto de Renda (IR) Trimestral com base em Lucro Real	

1.2.2.1.1 Alíquota

1.2.2.1.2 Deduções

1.2.2.1.3 e-LALUR - Livro Fiscal Eletrônico de Apuração do Lucro Real

1.2.2.1.3.1 Dispensa do LALUR Físico

1.2.2.1.3.2 Demonstrativo de Apuração do Lucro Real Tributável - e-LALUR

1.2.2.1.3.2.1 Comentando cada um dos itens do e-LALUR

1.2.2.1.4 Apuração do Imposto de Renda

1.2.2.2 Contabilização do Imposto de Renda

1.2.2.3 Estudo de Caso: IRPJ Real Trimestral Definitivo [MApoio 08]

1.2.3 Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) no Contexto do Lucro Real

101

1.2.3.1 Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) Trimestral com base Lucro Real

1.2.3.1.1 Alíquota

1.2.3.1.2 Deduções da CSL

1.2.3.1.3 e-LACS

1.2.3.1.3.1 Dispensa do LACS ao Físico

1.2.3.1.3.2 Demonstrativo de Apuração do Lucro Real Tributável -e-LACS

1.2.3.1.3.3 Comentando cada um dos itens do LALUR

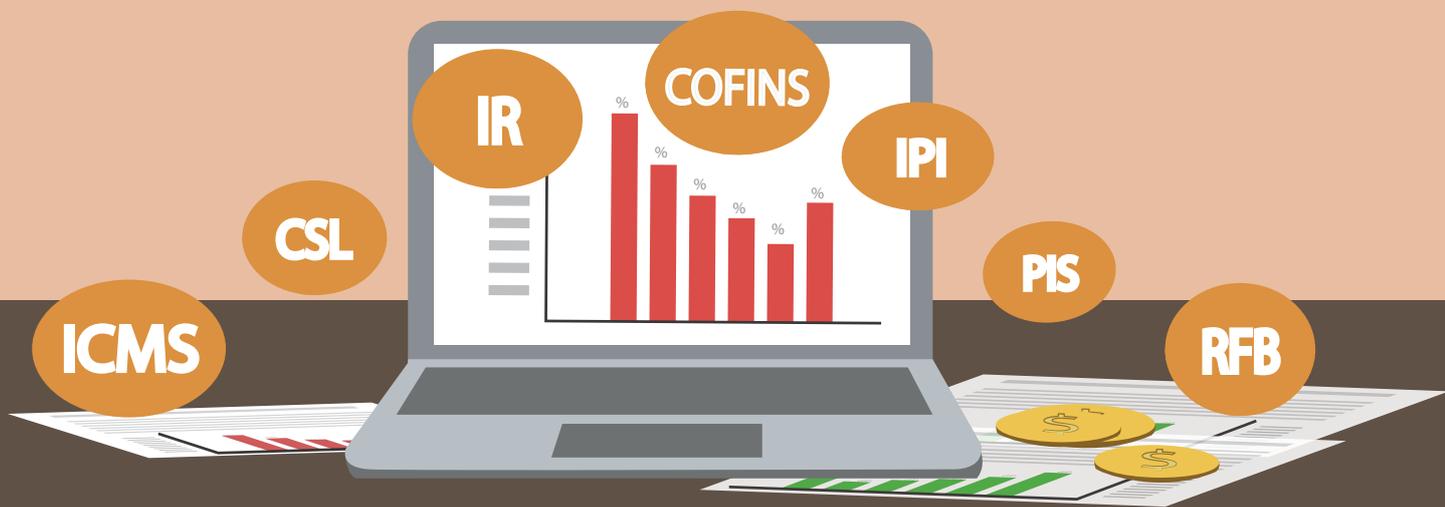
1.2.3.1.4 Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL)

1.2.3.2	Contabilização da Contribuição Social sobre o Lucro	
1.2.3.3	Estudo de Caso: IR e CSL Real Trimestral Definitivo [MApoio 08]	
•	EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO - Lucro Real IR e CSL	106
1.3	Lucro Real Estimativa – IR e CSL	111
1.3.1	Cálculo do Imposto de Renda (IR) Mensal por Estimativa	111
1.3.1.1	Alíquota	
1.3.1.2	Base de Cálculo	
1.3.1.2.1	Inclusões: Receita Bruta	
1.3.1.2.2	Exclusões: Receita Bruta	
1.3.1.3	Lucro Estimado	
1.3.1.4	Cálculo da Estimativa Mensal	
1.3.1.5	Imposto de Renda por Estimativa Mensal	
1.3.1.6	Exemplo Numérico do Imposto de Renda por Estimativa Mensal	
1.3.2	Cálculo da Contribuição Social sobre Lucro (CSL) Mensal por Estimativa	115
1.3.2.1	Alíquota	
1.3.2.2	Base de Cálculo	
1.3.2.2.1	Inclusões: Receita Bruta	
1.3.2.2.2	Exclusões: Receita Bruta	
1.3.2.3	Lucro Estimado	
1.3.2.4	Cálculo da Estimativa Mensal da Contribuição Social sobre o Lucro	
1.3.2.5	Contribuição Social sobre o Lucro por Estimativa Mensal	

1.3.2.6 Exemplo Numérico Contribuição Social sobre Lucro por Estimativa Mensal	
1.3.3 Cálculo do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre Lucro (CSL) em base Estimada Mensal por Suspensão ou Redução.	119
1.3.3.1 Resultado do período	
1.3.3.2 Registro no LALUR e LACS	
1.3.3.3 Exemplo numérico	
1.3.3.3.1 Exemplo de redução com base em balanço ou balancete	
1.3.3.3.2 Exemplo de suspensão com base em balanço ou balancete	
1.3.3.3.3 Exemplo de recolhimento pelo menor valor com base em balanço ou balancete	
• EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO - Lucro Real IR e CSL em Base Estimada	122
1.4 Lucro Presumido	126
1.4.1 Empresas Proibidas de Optar pelo Lucro Presumido	127
1.4.1.1 Cálculo do limite de \$78 milhões para poder optar pelo Lucro Presumido	
1.4.1.1.1 Exemplificando	
1.4.1.2 Obrigações Acessórias para o Lucro Presumido	
1.4.2 Cálculo do Imposto de Renda (IR) em Base Presumida	129
1.4.2.1 Alíquota	
1.4.2.2 Base de Cálculo	
1.4.2.2.1 Inclusões: Receita Bruta	
1.4.2.2.2 Exclusões: Receita Bruta	
1.4.2.3 Lucro Presumido	

1.4.2.4 Cálculo da Presunção Trimestral	
1.4.2.5 Imposto de Renda em Base Presumida Trimestral	
1.4.2.6 Exemplo Numérico do Imposto de Renda em Base Presumida Trimestral	
1.4.3 Cálculo da Contribuição Social sobre Lucro (CSL) em Base Presumida	133
1.4.3.1 Alíquota	
1.4.3.2 Base de Cálculo	
1.4.3.2.1 Inclusões: Receita Bruta	
1.4.3.2.2 Exclusões: Receita Bruta	
1.4.3.3 Lucro Presumido	
1.4.3.4 Cálculo da Presunção Trimestral da Contribuição Social sobre o Lucro	
1.4.3.5 Contribuição Social sobre o Lucro em base Presumida Trimestral	
1.4.3.6 Exemplo Numérico Contribuição Social em Base Presumida Trimestral	
• EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO - Lucro Presumido - IR e CSL	137
1.5 Cofins e Pis	141
1.5.1 Cofins	141
1.5.1.1 Contribuintes da Cofins	
1.5.1.2 Alíquota da Cofins	
1.5.1.3 Isenção da Cofins	
1.5.1.4 Modalidades de Contribuição da Cofins	
1.5.2 Pis	141
1.5.2.1 Contribuintes do Pis	
1.5.2.2 Alíquota do Pis	

1.5.2.3 Modalidades de Contribuição do Pis	
1.5.3 Contribuição Cumulativa da Cofins e Pis	142
1.5.3.1 Cálculo da Cofins e Pis Cumulativo	
1.5.3.1.1 Alíquota no Regime Cumulativo	
1.5.3.1.2 Base de Cálculo no Regime Cumulativo	
1.5.3.2 Exemplo Numérico de Cálculo da Cofins e do Pis Cumulativo	
1.5.4 Contribuição Não Cumulativa da Cofins e Pis	144
1.5.4.1 Cálculo da Cofins e Pis Não Cumulativo	
1.5.4.1.1 Alíquota no Regime Não Cumulativo	
1.5.4.1.2 Base de Cálculo no Regime Não Cumulativo	
1.5.4.1.3 Créditos	
1.5.4.2 Exemplo Numérico de Cálculo da Cofins e Pis Não Cumulativo	
• EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO – Cofins e Pis Cumulativo	149
REFERÊNCIAS	154



CARTA DE APRESENTAÇÃO DA DISCIPLINA:

Olá, pessoal!

Bem vindos ao módulo da disciplina Contabilidade Tributária I, integrante da matriz curricular do Curso de Ciências Contábeis da UFBA como obrigatória.

Pois bem! Pretendo, com esta disciplina, apresentar a vocês, estudantes de Graduação em Contabilidade na modalidade EAD, uma visão geral dos principais tributos que acontecem no "dia a dia" das empresas e subsidiá-los no avanço do ensino-aprendizado alcançado até então, para o melhor desempenho de suas funções como um profissional das Ciências Contábeis nas organizações.

Na Unidade I, que está estruturada nos conteúdos dos capítulos 1 e 2, serão apresentados, no formato de uma perspectiva de revisão de conteúdos já adquiridos por todos, com as disciplinas de Direito da matriz curricular do curso, em especial a de Legislação Tributária, os aspectos gerais do Sistema Tributário Nacional e um dos tributos incidentes sobre as operações de um dos segmentos da estrutura econômica do país, o setor de Serviços. Este tributo é o Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN), comumente conhecido pela sigla ISS, que será estudado em sua estrutura básica e algumas de suas peculiaridades, como a apuração da base de cálculo e o imposto a ser recolhido aos Municípios, sua contabilização e seu relacionamento nas demonstrações contábeis da empresa.

Na Unidade II, que está estruturada nos conteúdos dos capítulos 3 e 4, serão apresentados o Imposto sobre Circulação de Mercadoria (ICMS), sob uma perspectiva simplificada, e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), dando atenção aos aspectos da incidência, não incidência, isenção, apuração do imposto, alíquotas aplicadas e as várias modalidades de apuração do imposto, com destaque ao ICMS pela amplitude das diversidades de situações que ocorrem no "dia a dia" das organizações. Em relação ao IPI, o destaque é o que a legislação considera como industrialização para efeito de incidência do imposto e algumas especificidades no cálculo do imposto.

Por último, na Unidade III, que está estruturada no capítulo 5, serão apresentados os tributos administrados pela Receita Federal do Brasil incidentes sobre as operações do "dia a dia" das empresas, que são o Imposto de Renda (IR), a Contribuição Social sobre o Lucro (CSL), a Contribuição do Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS). Aqui serão estudadas as modalidades de apuração desses tributos pelo lucro real, lucro estimado e lucro presumido em relação ao Imposto de Renda (IR) e à Contribuição Social sobre o Lucro (CSL); e a apuração pelo regime da cumulatividade e regime da não cumulatividade em relação à contribuição do PIS e da COFINS, dando atenção, em relação a todos os tributos, aos aspectos da incidência, apuração, alíquota e cálculo, assim como à sua contabilização e seu relacionamento nos demonstrativos contábeis da empresa.

É importante, quando estiver estudando o ISS, ter em mãos a LC 116/03, associada ao Código Tributário de seu Município. Quanto estiver estudando o ICMS, ter em mãos a LC 87/96 e o Regulamento do ICMS de seu Estado, no caso deste Curso de Graduação, o Regulamento do ICMS do Estado da Bahia. Quando estiver estudando o IPI, ter em mão o Regulamento do IPI. Quando estiver estudando o IR, a CSL, o PIS e a COFINS, ter em mãos o Regulamento do IR, que não só destaca aspecto relacionado ao Imposto de Renda, como também aos demais tributos administrados pela RFB, atentando para as especificidades da legislação própria de cada um dos tributos, no caso em tela, a CSL, o PIS e a COFINS.

Desejo um excelente processo de crescimento do ensino-aprendizagem relacionado às Ciências Contábeis no desempenho de suas funções quanto ao aspecto da tributação no "dia a dia" das operações das empresas.

Prof. João Vicente Costa Neto, MSC



MINI CURRÍCULO DO PROFESSOR:

PROF. JOÃO VICENTE COSTA NETO

É graduado em Economia (1985) pela Universidade Tiradentes (UNIT) e Ciências Contábeis (1992) pela Fundação Visconde Cairu (FVC), mestre em Contabilidade Decisória Estratégia (2006) pela Fundação Visconde Cairu (FVC), Diplomado em Estudos Avançados (DEA) pela Universidad Complutense de Madrid (UCM), Espanha (2001). Professor Adjunto da Universidade Federal da Bahia (UFBA), lotado na Faculdade de Ciências Contábeis. Através de concurso público, ingressou, em 1987, no serviço público estadual da Bahia, como Analista Financeiro, hoje Auditor Fiscal, lotado no Conselho de Fazenda (CONSEF), exercendo o papel de diligente fiscal e julgador de processo administrativo fiscal no âmbito dos tributos de competência do Estado. Atua, também, como Perito do Juízo nas Varas do TRT-5ª Re e TRF-1ª Re, com registro no CNPC. Publicou dois artigos em periódicos especializados. Coordenou o projeto de desenvolvimento e implantação de apuração de custo no Governo do Estado da Bahia, que resultou na constituição do Sistema de Apuração de Custo (ACP). Os termos mais frequentes na contextualização da produção científica, tecnológica e artístico-cultural são Sistema de Caixa Único, Activity Based Costing (ABC), custos, administração pública, consolidação de balanços, planejamento tributário, análise de balanço, estrutura das demonstrações contábeis, contabilidade tributária, perícia contábil, auditoria fiscal e controle interno. Hoje atua na Faculdade de Ciências Contábeis ministrando as disciplinas FCC034 Contabilidade Introdutória II, FCC024 Contabilidade de Custo e FCC040 Contabilidade Tributária, assim como coordena o Curso de Especialização em Perícia Contábil, com ênfase em Processos Judiciais e Extrajudiciais e o Curso de Especialização em Gestão Contábil e Tributária.



UNIDADE 1- Sistema Tributário Nacional (Revisão de Conceitos) e Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN)

1. Sistema Tributário Nacional (STN)

O Sistema Tributário Nacional é formado pelas regras jurídicas que disciplinam o exercício do poder imposto pelos diversos órgãos públicos, buscando harmonizar as relações da sociedade, com fulcro a atender aos princípios em que se fundamenta, respeitando o pacto federativo sob o qual se vive.

1.1 Conceito de Sistema Tributário Nacional

O Sistema Tributário é um conjunto de normas e instituições que têm como finalidade instituir e arrecadar os tributos, conforme a competência dos entes das unidades da Federação, isto é, da União, Estados (Distrito Federal) e Municípios.

As matérias sistema tributário e finanças públicas dividem um título completo da Constituição Federal, mais precisamente o título VI, que é composto dos artigos de números 145 a 169. Entre os Artigos 145 a 162, encontram-se disposições sobre o sistema tributário nacional, sendo os restantes (Artigos 163 a 169) reservados às finanças.

A primeira seção desse arcabouço constitucional dedica-se aos seus princípios gerais, dispondo, por exemplo, quais as modalidades de tributo, suas características, quais os destinos dos tributos denominados e quais leis são adequadas para a criação dos mesmos.

Na segunda seção, esse arcabouço constitucional designa as limitações do poder de tributar em seus vários aspectos (material, pessoal, etc.).

As três seções seguintes, de matéria eminentemente tributária, trazem a regulamentação da competência tributária da União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

Finalmente, a última seção do capítulo constitucional, que trata das matérias tributárias, designa a forma de repartição dos tributos arrecadados entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios.



Recomendação

Desenvolver uma leitura do Título VI, da Constituição Federal, que é composto dos artigos de números 145 a 169, onde se encontram as disposições sobre o sistema tributário nacional e das finanças públicas do Estado brasileiro.

1.2 Direito Tributário

1.2.1 Conceito de Direito Tributário

O Direito Tributário disciplina a relação jurídica entre um sujeito ativo (o fisco) e um sujeito passivo (o contribuinte), envolvendo uma prestação (tributo). De modo geral, pode-se definir o Direito Tributário como um ramo da ciência do direito que cuida das relações entre o fisco e as pessoas sujeitas à imposição tributária de qualquer espécie.

Noutro giro, o Direito Tributário é a ciência das normas obrigatórias que disciplinam as relações tributárias dos homens em sociedades.

1.2.2 Fontes do Direito Tributário

As fontes do Direito Tributário estão classificadas em primárias e secundárias, de acordo com o poder que elas têm na ordem jurídica:

- **Fontes Primárias:** a lei é a fonte imediata e primária do direito tributário. Nas suas várias formas e diversos graus de hierarquia as fontes primárias dividem-se em:

(a) Lei Constitucional: é a fonte soberana da legislação, sendo que todas as leis devem obedecer aos limites impostos pela Constituição Federal (CF), sob pena de perder a validade. A Lei Constitucional fixa a competência (o poder de tributar), as limitações e a repartição da receita;

(b) Lei Complementar: regula a matéria que a Constituição lhe reserva especificamente. A CF estabelece que a Lei Complementar deve definir as normas

gerais do Direito Tributário, as competências da União, Estados, Distrito Federal e Municípios e regula as limitações ao poder de tributar.

(c) **Lei Ordinária:** a Lei Ordinária difere-se da Lei Complementar porque pode ser editada pela União, pelos Estados e pelos Municípios, no campo de suas competências, delimitado pela Constituição (não há uma definição expressa dos casos que serão por elas regulados, como é o caso da Lei Complementar). A Lei Ordinária, diferentemente da Lei Complementar, que não cria tributos (exceto empréstimos compulsórios de competência residual da União), pode instituir, revogar ou extinguir tributos.



Sabendo um pouco mais

A Lei n. 5.172/66, denominada de Código Tributário Nacional (CTN) por força do Art. 7º do Ato Complementar n. 36/67, conforme estabelece a CF, é reconhecida como lei complementar até que a lei complementar seja editada.

- **Fontes Secundárias:** são as demais fontes possíveis que não compõe as fontes primárias, tais como: Instruções Normativas; Pareceres Normativos; Jurisprudência; Portarias do Ministério; decisões de órgãos administrativos da Receita Federal, Estadual/Distrito Federal ou Municipal.

1.3 Legislação Tributária

A “Legislação Tributária” é entendida como o conjunto de normas que envolvem assuntos tributários. O Art. 96 do CTN (Lei nº 5.172/66) traz a expressão “Legislação Tributária”, com o seguinte destaque “compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e as relações jurídicas a eles pertinentes”.

Art. 96 do CTN (Lei nº 5.172/66)

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

1.3.1 Vigência da Legislação Tributária

Os Artigos 101 a 104 do CTN versam sobre a vigência da Legislação Tributária, definindo que:

- (Art. 101) a vigência da legislação tributária rege-se pelas disposições legais aplicáveis às normas jurídicas em geral;
- (Art. 102) a vigência da legislação tributária dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios vigora, no país, fora de seus respectivos territórios, nos limites em que lhe reconheçam extra territorialidade ou convênios de que participem, ou de que disponham as leis expedidas pela União;
- (Art. 103) salvo disposição em contrário, entram em vigor os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas na data de sua publicação e decisões de órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa 30 dias após a data de sua publicação; e os convênios que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios celebram entre si, na data prevista no próprio convênio; e
- (Art. 104) no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorra a sua publicação, os dispositivos de lei, referentes a impostos sobre o patrimônio ou a renda que instituem ou majoram tais impostos; que definem novas hipóteses de incidência; ou que extinguem ou reduzem isenções, salvo se a lei dispuser de maneira mais favorável ao contribuinte.

1.3.2 Aplicação da Legislação Tributária

Com relação à aplicação da legislação tributária, o Art. 105 do CTN define que, ressalvadas as garantias constitucionais sobre majoração ou instituição de tributo, a legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, ou seja, àqueles fatos cujas ocorrências tenham sido iniciadas, mas não estejam completadas.

CTN (Lei nº 5.172/66)

Art. 105. A legislação tributária aplica-se imediatamente aos fatos geradores futuros e aos pendentes, assim entendidos aqueles cuja ocorrência tenha tido início mas não esteja completa nos termos do artigo 116.

1.4. Tributos

No campo das relações entre Estado e cidadão, tributo é uma obrigação de pagar, criada por lei, impondo aos indivíduos o dever de entregar parte de suas rendas e patrimônio para a manutenção e desenvolvimento do Estado.

Há uma relação dinâmica entre a Sociedade e o Estado, em que este representa essa sociedade se fazendo presente em todas as áreas de seu interesse, sobretudo, saúde, educação, segurança, infra-estrutura, econômica, entre outras.

1.4.1 Conceitos de tributos

De acordo com o Art. 3º do CTN, 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”.

CTN (Lei nº 5.172/66)

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.

“Prestação pecuniária”: são as prestações que asseguram ao Estado os meios financeiros de que necessita para a consecução de seus objetivos; *“compulsória”*: o tributo nasce independentemente da vontade do contribuinte; *“em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir”*: não existe a figura do pagamento do tributo, que não em moeda corrente do país; *“que não constitua sanção de ato ilícito”*: a incidência do tributo é um ato lícito (difere-se de “penalidade”). As penalidades pecuniárias ou multas não se incluem no conceito de tributo. A multa por infração fiscal é considerada sanção pela prática de ato ilícito e, portanto, não é tributo; *“instituída por lei”*: só a lei pode instituir o tributo, ou seja, nenhum tributo será exigido sem que a lei o estabeleça, conforme assegura o Art. 150, Inciso I, da CF; *“cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada”*: a cobrança é administrativa e privativa, não pode ser realizada por outra pessoa e deve ser vinculada.



Sabendo um pouco mais

Quanto à sua vinculação com a atividade estatal, os tributos podem ser classificados em: "vinculados", quando o Estado oferece uma contraprestação de imediato ao contribuinte; e "não vinculados", quando a arrecadação do tributo não depende de qualquer contrapartida do Estado em favor do contribuinte.

1.4.2 Classificação dos Tributos

Quanto às espécies de tributos, o Sistema Tributário Nacional está estruturado de forma a permitir ao Estado a cobrança de cinco espécies de tributos:

- Impostos;
- Taxas;
- Contribuições de melhoria;
- Contribuições especiais (parafiscais)
- Empréstimos compulsórios

Tais espécies de tributos são assim definidas, não na ordem que assim foi posto na relação acima:

1.4.2.1 Taxas (CTN, Art. 77)

É vinculada à atividade do Estado. É um tributo que tem como fato gerador o exercício de poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição. Ex.: Taxa de Coleta de Lixo; Taxa de Emissão de Documentos; Taxa de Conservação e Limpeza Pública; Taxa de Fiscalização de Estabelecimentos; etc.

1.4.2.2 Contribuição de Melhoria (CTN, Art. 81)

Tributo instituído para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa incorrida e como limite individual o acréscimo do valor que a obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Pode-se afirmar que a Contribuição de Melhoria difere-se da Taxa porque está relacionada ao “serviço público” enquanto a Contribuição de Melhoria diz respeito à “obra pública”.

1.4.2.3 Contribuições Especiais

Contribuições Especiais são instituídas pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, para fazer face aos investimentos em determinado setor (ex.: social), tais como as contribuições:

- à seguridade social (CF, Art. 195, 201 a 204);
- do social do salário-educação (CF, Art. 212, § 5o);
- para o Programa de Integração Social – PIS;
- para o Programa de Formação do Patrimônio Público – PASEP (CF, Art.239);
- para o Fundo de Investimento Social – COFINS.

1.4.2.4 Impostos (CTN, Art. 16)

É o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte. Possui caráter geral, ou seja, se destina a cobrir as necessidades públicas gerais.

1.4.2.4.1 Segregação dos impostos

Os impostos podem ser segregados em diretos e indiretos:

a) Diretos

- são os impostos cujos contribuintes são os mesmos indivíduos que arcam com o ônus da respectiva contribuição;
- o ônus é exclusivamente do contribuinte (o contribuinte de fato é o de direito).

Ex.: Imposto de Renda (IR), Imposto sobre Importação (II), Imposto sobre Exportação (IEx), Imposto Territorial Rural (ITR), Imposto Transmissão Inter vivos (ITBI), Imposto Predial Territorial Urbano(IPTU), Imposto Propriedade Veículos Automotivos (IPVA), etc.

b) Indiretos

- são os impostos cujo ônus os contribuintes podem transferir, total ou parcialmente, para terceiros;
- são pagos pelo comprador, a empresa é somente a intermediária do imposto;

- existe a figura do contribuinte de fato (aquele que efetivamente está pagando o imposto - consumidor) e de direito (aquele que a lei determina que é o apurador, arrecadador - intermediário); e por fim
- o ônus não é do contribuinte de direito.

Ex.: IPI, ICMS e ISS, que são cobrados pelo Fisco (ente tributante) do Produtor e/ou Vendedor (contribuinte de fato) que emite a nota fiscal, e cujo valor do tributo é transferido ao Comprador do produto/mercadoria/serviço (contribuinte de direito).

1.4.3 Tributos Federais, Estaduais e Municipais (Poder de Tributar)

Os impostos se distinguem entre si pelos respectivos “fatos geradores” e são atribuídos às entidades em que se divide o Poder Político da Federação do Estado Brasileiro (Municipal, Estadual e Federal):

Quadro 1: Distribuição dos tipos de imposto por entidade

Poder Tributante	Imposto
União (Art. 153 a 154)	Imposto sobre importação de produtos estrangeiros (II); Imposto sobre exportação de produtos nacionais ou nacionalizados (IEx); Imposto sobre renda e proventos de qualquer natureza (IR); Imposto sobre produtos industrializados (IPI); Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativos a títulos de valores mobiliários (IOF, IOC); Imposto sobre propriedade territorial rural (ITR); Imposto sobre grandes fortunas (IGF); Impostos Extraordinários de Guerra (IEG);
Estados e Distrito Federal (Art. 155)	Transmissão causa mortis (herança) e doação de quaisquer bens e direitos (ITCMD); Imposto sobre circulação de mercadorias e prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); Imposto sobre propriedade de veículos automotores (IPVA)
Municípios (Art. 156)	Impostos sobre propriedade predial e territorial urbana (IPTU); Imposto sobre transmissão inter vivos: (Imposto sobre a transmissão de bens imóveis - ITBI); Imposto sobre serviços de qualquer natureza (ISS).

Quadro 1: Distribuição dos tipos de imposto por entidade | Tabela: Marcos Nascimento

1.4.4 Conjuntos de Princípios Constitucionais Tributários

Os princípios constitucionais tributários prevalecem sobre todas as demais normas jurídicas, as quais só têm validade se editadas em rigorosa consonância com eles. O Art. 150 da Constituição Federal impõe limites ao poder do Estado em matéria tributária por meio do estabelecimento de princípios.

1.4.4.1 Legalidade (CF, Art. 150, Inc. I)

Qualquer alteração nos termos tributários deve ser estabelecida em lei para que o pagamento possa ser exigido do contribuinte. É a garantia de que nenhum tributo será instituído ou aumentado a não ser através da lei.

1.4.4.2 Isonomia/Igualdade (CF, Art. 150, Inc. II)

Não deve haver tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situações equivalentes. Ex.: no caso dos impostos progressivos, quem tem mais capacidade contributiva deve pagar um imposto maior, pois assim será “igualmente” tributado, em termos proporcionais.

1.4.4.3 Irretroatividade (CF, Art. 150, III, “a” – exceção Art. 106, CTN)

A lei nova, que cria ou aumenta tributos, alcança somente os fatos ocorridos posteriormente à sua publicação. Admite-se a retroatividade da lei tributária quando ela beneficia de alguma forma, o contribuinte. Não se pode exigir tributos sobre fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que instituiu ou aumentou algum tributo.

1.4.4.4 Anterioridade (CF, Art. 150, III, “b” – exceção do Art. 150, § 1º, e Art. 195, § 6º)

Qualquer alteração em termos de impostos só pode ser exigida do contribuinte a partir do 1º dia do próximo ano, com exceção de:

- Empréstimos compulsórios (Art.148,I);
- Imposto sobre importação de produtos estrangeiros (Art.153,I);
- Imposto sobre exportação para o exterior (Art.153, II);
- Imposto sobre produtos industrializados (Art.153,IV);
- Imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro ou relativas a títulos ou valores mobiliários (Art.153,V);
- Imposto extraordinário de eminência de caso de guerra (Art.154,II); e
- Contribuições sociais: CSSL, PIS, COFINS, FGTS, INSS (Art. 195, 6º)



Sabendo um pouco mais

A Emenda Constitucional nº 43/03 promoveu modificações nas regras referentes ao princípio da anterioridade, acrescentando o prazo de 90 dias para alguns tributos. Assim é possível dizer que o princípio da anterioridade tem dois desdobramentos: A ANUALIDADE, indicando que os tributos NÃO podem ser aumentados, seja por elevação da base de cálculo ou por aumento de alíquota, no mesmo ano da publicação da Lei. A NOVENTENA ou NONAGESIMAL, indicando que a Lei que aumentou o tributo só entra em vigor no mês seguinte após completar 90 dias de sua publicação.

Nessa perspectiva, veja abaixo um quadro resumo de regras para validade de normativos em que se propõe ampliação da base de cálculo e/ou aumentos de alíquota.

Quadro 2: Regras para validade de normativos, propondo aumentos em tributos (por ampliação da base de cálculo ou por aumento de alíquota)			
ANUALIDADE E NOVENTENA	APENAS ANUALIDADE	APENAS NOVENTENA	EM VIGOR IMEDIATAMENTE
Taxas	IR	IPI	II e IE
Contribuição Melhoria	B. Cálculo IPTU e IPVA	CSLL	IOF
ITBI e ITD		COFINS	Emp. Compulsório
ICMS e ISS		INSS	
IPTU e IPVA (exceto B. Cal.)		PIS/PASEP	
ITR e IGF			
Contribuições (exceto Seg. Social)			

Fonte: PEGAS (2017, p 23)

Quadro 2: Regras para validade de normativos, propondo aumentos em tributos | Fonte: PEGAS (2017, p.23) |

Tabela: Marcos Nascimento

1.4.4.5 Capacidade Tributária/Contributiva (CF, Art. 145, § 1º)

Os tributos devem ser graduados segundo a capacidade tributária do contribuinte. Por mera definição, seria a possibilidade econômica do contribuinte pagar os tributos.

1.4.4.6 Uniformidade

Os tributos instituídos pela União serão uniformes em todo o território nacional (CF, Art.151, Inciso I).

1.4.4.7 Competência

O exercício da competência tributária é dado à União, ao Estado ou ao Município. (CF, Art. 150, § 6º, e Art. 151, Inciso III)

1.4.4.8 Não Discriminação Tributária

É vedada a manipulação de alíquotas, bases de cálculo ou qualquer outra fórmula tributária em benefício ou prejuízo da economia da União, dos Estados ou dos Municípios.(CF, Art.152).

1.4.4.9 Tipologia Tributária

As taxas e os impostos não podem ter a mesma base de cálculo. Portanto as espécies tributárias são definidas pela distinção de dois fatores: hipótese de incidência e base de cálculo (CF, Art.145, § 2º).

1.4.5 Aspectos Especiais dos Tributos

1.4.5.1 Proibição de Confisco (CF, Art. 150, Inciso IV)

Os tributos não devem ser utilizados para efeito de confisco. Esse princípio determina que o tributo deve ser instituído a um nível racional, ou seja, a sua rigorosa cobrança não deve acarretar assimilação do valor total do objeto tributado.

1.4.5.2 Liberdade de Tráfego (CF, Art. 150, V)

Não é permitido estabelecer tributos pelo trânsito de pessoas entre Estados/municípios (salvo cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo poder público).

1.4.5.3 Imunidade (CF, Art. 150, VI)

Não há tributação sobre:

- Patrimônio, renda ou serviços entre União, Estados, Distritos Federais e Municípios (ex.: o município não pode cobrar IPTU do Governo do Estado);
- Templos de qualquer culto;

- Patrimônio, renda ou serviços de partidos políticos, sindicatos e instituições de educação e assistência social sem fins lucrativos;
- Livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.

A Isenção difere-se de Imunidade, uma vez que a Isenção concedida é temporária e deve ser estabelecida por lei. A imunidade é permanente e independe de lei ordinária, já que é estabelecida constitucionalmente.

1.4.6 Elementos Fundamentais do Tributo

1.4.6.1 Obrigação tributária

Uma 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 descritas na lei (fato gerador).

A obrigação tributária é tipificada em principal e acessória.

- A principal (CTN, Art. 113, § 1º) tem por objeto o pagamento do tributo ou penalidade pecuniária (em dinheiro). É a prestação à qual se obriga o sujeito passivo, é de natureza patrimonial.
- A acessória (CTN, Art. 113, § 2º) é uma obrigação não patrimonial que decorre da legislação tributária. É uma obrigação de fazer, não fazer e tolerar. Tem como finalidade comprovar a existência e o limite das operações tributadas, bem assim a exata observância da legislação aplicável. Ex.: Emitir nota fiscal, escriturar um livro, inscrever-se no cadastro de contribuintes (de fazer); não receber mercadorias desacompanhadas da documentação legalmente exigida (não fazer); e admitir o exame de livros e documentos pelo fiscal (tolerar).

São três os elementos básicos da obrigação tributária:

A Lei:	é o principal elemento da obrigação, pois cria os tributos e determina as condições de sua cobrança (Princípio da Legalidade);
O objeto	representa as obrigações que o sujeito passivo (contribuinte) deve cumprir, segundo as determinações legais. Basicamente, as obrigações consistem em principais (pagamento do valor em dinheiro referente ao tributo devido ou à multa imposta pelo não atendimento à determinação legal) e acessórias (cumprimento de formalidades complementares);
Fator Gerador	é a situação definida em lei como necessária e suficiente para ocorrência da obrigação principal.

Quadro 3: Elementos básicos da obrigação tributária | Tabela: Marcos Nascimento

1.4.6.2 Contribuinte ou responsável

O CTN prevê duas espécies de sujeito passivo: o contribuinte, aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador; e o responsável, aquele que, sem se revestir da condição de contribuinte, vê-se na obrigação de pagar o tributo. Ou seja, as partes da obrigação tributária são, de um lado, o sujeito ativo, que é o ente público (União, Estado ou Município), criador do tributo, e, de outro lado, o sujeito passivo, que, segundo o CTN, pode ser o contribuinte ou o responsável.

O contribuinte é aquele que tem relação pessoal e direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador. Já o responsável, é aquele que, sem revestir a condição de contribuinte, ou seja, sem praticar o ato que enseja a ocorrência do fato gerador, vê a obrigação de pagar o tributo nascer por força de dispositivo legal.

Ex.: No município do Salvador, o tomador de serviço (responsável) deve reter e recolher o imposto de prestação de serviço de aulas dadas por professores pessoas físicas (contribuinte).

1.4.6.3 Base de Cálculo

É o valor sobre o qual se aplica o percentual (ou alíquota) com afinalidade de se apurar o montante a ser recolhido. A base de cálculo, conforme a Constituição Federal, deve ser definida em lei complementar, estando sua alteração sujeita aos princípios da legalidade (mudança somente por outra lei); da anterioridade (a lei deve estar vigente antes de iniciada a ocorrência do fatogerador) e da irretroatividade (a norma não pode atingir fatos passados).

1.4.6.4 Alíquota

É o percentual definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo, determina o montante do tributo a ser recolhido.



Sabendo um pouco mais

Este texto foi produzido com a perspectiva de ser um material didático complementar do leitor, vez que dúvidas serão tiradas em sala de aula (chat). Significa dizer, também, que o leitor deve consultar a literatura complementar indicada pelo Professor, tipo livros, artigos, legislação, etc

EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO: Capítulo 1 - STN

1) (OLIVEIRA e outros, 2012) Um dispositivo legal que defina nova hipótese de incidência tributária do Imposto sobre a Renda entra em vigor no seguinte momento:

- (a) no mesmo dia de sua publicação
- (b) trinta dias após a respectiva assinatura
- (c) no primeiro dia útil seguinte ao de sua edição
- (d) quarenta e cinco dias após lhe ser dado publicidade
- (e) no primeiro dia do exercício seguinte ao de sua publicação

2) (OLIVEIRA e outros, 2012) Assinale a alternativa que corresponda, na mesma ordem, às expressões respectivas:

I. Prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção ao ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

II. Tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

III. Tem por fato gerador a prestação de limpeza pública urbana.

- (a) preço público, tributo, taxa
- (b) imposto, taxa por potencial de prestação de serviço, preço público
- (c) tributo, contribuição de melhoria, imposto municipal
- (d) tributo, imposto, taxa
- (e) contribuição de melhoria, imposto, preço público

3) (OLIVEIRA e outros, 2012) Assinale a alternativa que completa os espaços em branco no texto a seguir:

O Código Tributário Nacional chama de _____ quem tenha relação pessoal e direta com a situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária principal, e de _____ aquele cuja obrigação de pagar o tributo decorre de disposição expressa na lei. Em ambos os casos, recebe o nome de _____ da obrigação tributária principal.

- (a) obrigado, contribuinte legal e coobrigado
- (b) sujeito passivo, devedor solidário, sub-rogado
- (c) sujeito passivo, responsável ex lege, devedor
- (d) contribuinte, responsável, sujeito passivo
- (e) sujeito passivo, responsável, contribuinte

4) (OLIVEIRA e outros, 2012) Sendo:

I. imposto de importação

II. imposto sobre a transmissão de causa mortis

III. imposto sobre a transmissão de imóveis intervivos

Os impostos acima competem, respectivamente:

- (a) à União, aos Municípios e aos Estados
- (b) aos Municípios, aos Estados e à União
- (c) aos Estados, à União e aos Municípios
- (d) aos Estados, aos Municípios e à União
- (e) à União, aos Estados e aos Municípios

5) (OLIVEIRA e outros, 2012) Assinale a alternativa que combina, respectivamente, com as quatro afirmações a seguir (1, 2, 3 e 4) com os respectivos princípios tributários constitucionais relacionados (w, x, y e z), onde w) anterioridade; x) isonomia; y) legalidade; z) irretroatividade

1. () É proibido exigir ou aumentar o tributo sem que a lei o estabeleça.
2. () É vedado instituir tratamento desigual entre os contribuintes que estejam em situação equivalente.
3. () É vedado cobrar tributo em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei.
4. () É vedado cobrar tributo no mesmo exercício em que se tenha publicado a lei que o instituiu ou aumentou.

Alternativas:

- (a) w, x, y, z
- (b) x, y, z, w
- (c) y, x, z, w
- (d) y, w, x, z
- (e) w, y, x, z

6) (OLIVEIRA e outros, 2012) Os tributos classificam-se em:

- (a) impostos, taxas, PIS e COFINS
- (b) impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios
- (c) Imposto de Renda e contribuição social
- (d) Imposto de Renda, contribuição social, PIS e COFINS

7) (OLIVEIRA e outros, 2012) Qual o tributo que decorre da realização de obras públicas?

- (a) contribuição de intervenção de domínio econômico
- (b) contribuição de melhoria
- (c) taxa de serviços públicos
- (d) imposto sobre a propriedade predial e territorial urbana

8) (OLIVEIRA e outros, 2012) A competência para instituir e arrecadar o Imposto sobre Propriedade Territorial Rural é:

- (a) dos Estados e do Distrito Federal
- (b) dos Municípios
- (c) da União
- (d) da União e dos Estados

9) (OLIVEIRA e outros, 2012) Cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que o instituiu ou aumentou fere o princípio da:

- (a) uniformidade tributária
- (b) imunidade tributária
- (c) anterioridade
- (d) tutela jurídica

10) (OLIVEIRA e outros, 2012) A ocorrência do fato gerador de um tributo:

- (a) determina o nascimento da obrigação tributária acessória
- (b) impede o pagamento do crédito tributário
- (c) suspende a exigibilidade da obrigação tributária principal
- (d) causa o surgimento da obrigação tributária principal
- (e) exclui o nascimento do crédito tributário

GABARITO

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
E	D	D	E	C	B	B	C	C	D

2. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN)

Objetivos:

- Apresentar a estrutura básica do ISS e suas peculiaridades.
- Identificar os serviços em que há cobrança do imposto.
- Apurar a base de cálculo do ISS
- Compreender a dificuldade para realizar o recolhimento ao município que deve ter direito ao imposto.
- Explorar alguns detalhes do ISS, que é a principal fonte de receitas dos municípios grandes e médios.
- Conhecer a contabilização do ISS

2. ISS

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, identificado por alguns com a sigla ISSQN, ou simplesmente ISS, é um tributo de competência dos Municípios e do Distrito Federal, conforme previsto no Art. 156 da Constituição Federal (CF) de 1988.

É a Lei Complementar (LC) nº 116, de 31/07/2013, com as alterações trazidas pela Lei Complementar (LC) nº 157, de 29/12/2016, que trata desse tributo de forma geral nas unidades da Federação do Brasil.

A cobrança do ISS, prevista no Art. 156 da CF/1988, e tratada, hoje, pela LC 116/2013, é regulamentada por leis municipais editadas por cada um dos Municípios que compõem a unidade Federativa do Brasil, identificadas como Código de Rendas dos Municípios.

É um tributo de competência dos municípios, que incide sobre os serviços prestados pelas empresas – pessoas jurídicas - ou pelos profissionais autônomos, desde que o fato gerador do serviço não seja de competência tributária do Estado ou União



Sabendo um pouco mais

A prestação de serviços de telecomunicação, geração e fornecimento de energia elétrica, transportes, não são tributados pelo ISS, devido ao fato de já serem tributados pelo Estado

2.1 Competência do ISS

O ISS tem sua estrutura básica definida na Constituição Federal, que estabelece:

- a) *competência* aos municípios para instituir a cobrança do imposto;
- b) prestação de serviços como *fato gerador* da respectiva obrigação tributária;
- c) o preço do serviço como *base de cálculo* do imposto;
- d) o prestador de serviço como *contribuinte*;
- e) os *serviços onerados pelo imposto municipal* são os definidos em lei complementar, não podendo fazer parte da *lista os serviços* que ficaram na competência dos Estados, como os serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação (ICMS); e
- f) a necessidade de lei complementar federal para *regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais* serão concedidos e revogados.

2.2 Fato Gerador do ISS

O fato gerador do ISS é a prestação de serviços constantes da lista anexa à Lei Complementar no 116/03, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador. O que faz nascer a obrigação tributária de pagar o imposto é a prestação de serviço, qualquer que seja sua denominação.

O ISS tem como fato gerador a prestação de serviços constante da lista anexa à LC 116/2003 mesmo nos casos em que tais serviços não se constituam em atividade preponderante do prestador. O ISS também incide sobre o serviço proveniente do exterior ou cuja prestação de serviço se tenha iniciado no exterior.

Destaca-se que a incidência do ISS não depende da denominação dada ao serviço prestado. O ISS também incide sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente mediante autorização, permissão ou concessão, com o pagamento de tarifa, preço ou pedágio pelo usuário.

2.2.1 Conceito de Serviço

Serviço se define como trabalho ou contraprestação mediante pagamento do encomendante, consubstanciado no fato econômico, cujo produto final quase sempre será incorpóreo, ou seja, sem existência física, a exemplo dos serviços de consultoria prestada por uma empresa especializada em tributos para um de seus clientes.



Sabendo um pouco mais

Elementos essenciais para ocorrência do fato gerador do ISS: (1) efetividade e habitualidade do serviço prestado; (2) autonomia do serviço prestado, assim entendido o serviço realizado em nome próprio; e (3) finalidade lucrativa da atividade prestada.

2.3 Não Incidência do ISS

O ISS não incide sobre:

- a. as exportações de serviços para o exterior do país;
- b. a prestação de serviços em relação de emprego, dos trabalhadores avulsos, dos diretores e membros de conselho consultivo ou de conselho fiscal de sociedades e fundações, bem como dos sócios-gerentes e dos gerentes-delegados; e
- c. o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários, o valor dos depósitos bancários, o principal, juros e acréscimos moratórios relativos a operações de crédito realizadas por instituições financeiras.



Sabendo um pouco mais

A LC 116/03 disciplina que o serviço desenvolvido no Brasil, cujo resultado aqui se verifique, ainda que o pagamento seja feito por residente no exterior, estará sujeito ao ISS, inexistindo, no caso, a não incidência prevista

2.4 Base de Cálculo do ISS

A base de cálculo do ISS é o preço do serviço prestado, entendido como o valor total cobrado em virtude da prestação do serviço, sem qualquer dedução, nem do próprio valor do imposto. Tal regramento está estabelecido no Art. 7º da LC 116/2003.

Por exemplo: uma empresa que presta serviço de consultoria a uma outra empresa, em que foi contratada para execução de determinado serviço, cujo preço foi de \$100. Esse é o valor que servirá de base de cálculo do imposto.

O ISS, portanto, recai sobre a receita bruta. Uma empresa que preste um serviço técnico, por exemplo, de \$10.000, sofrerá retenção na fonte de 6,15% (IR, CSLL, PIS e COFINS), recebendo líquidos R\$ 9.385. O ISS será calculado e cobrado sobre o valor total dos serviços prestados, ou seja, sobre os \$10.000.

Existe uma discussão em relação ao cálculo do ISS, por dentro ou por fora. A lei define a base como o preço do serviço, direcionando o imposto a ser calculado por dentro, estando incluído em sua própria base, assim como acontece com o ICMS.

Logo ao se estabelecer o preço do serviço de \$10.000, há de se entender que no preço do serviço estipulado está incluído, a título de exemplo, a alíquota de 5%, que será apenas destacada na nota fiscal, como acontece com o ICMS.

2.4.1 Base de Cálculo do ISS - Construção Civil

De modo geral, a base de cálculo do ISS é o preço do serviço. Entretanto, na prestação de serviços a que se referem os subitens 7.02, 7.05 e 7.15 (atividade de construção civil) da lista de serviço, o imposto será calculado deduzindo-se do preço as parcelas correspondentes:

- valor dos materiais fornecidos pelo prestador de serviço e incorporado à obra;
- valor das subempreitadas já tributadas pelo ISS.

Exemplo: (Adaptação SOUSA, 2018:141) Passos Lima Construções Ltda foi contratada para executar obras de instalações hidráulicas em determinado empreendimento residencial. O preço da empreitada global foi de \$130.000 e foram aplicados \$50.000 em tubos, conexões e materiais afins. Também subempreitou serviço no montante de \$20.000, já tributados pelo ISS. Portanto a base de cálculo do ISS será de:

Preço do Serviço.	\$130.000
(-) Gastos incidentes na prestação do serviço passivo de dedução para efeito de cálculo do ISS.	\$70.000
-materiais aplicados,	\$50.000
-subempreitada, já tributada pelo ISS,	\$20.000
(=) Base de Cálculo do ISS	\$60.000

2.5 Alíquota do ISS

A Emenda Constitucional (EC) nº 37/02 diz que cabe à Lei Complementar a definição das alíquotas máxima e mínima do ISS. Não pertence à União, portanto, a definição das alíquotas, tarefa que cabe aos municípios. Apenas há limite mínimo e limite máximo, devendo a alíquota se situar entre os dois polos.

2.5.1 Alíquotas Mínimas e Máximas do ISS

A alíquota máxima definida na LC 116/2003, conforme Art. 8º, é de 5%, não prevendo alíquota mínima. Até a edição da LC157/2016, tomava-se como parâmetro para estabelecer a alíquota mínima do ISS a EC 37/02, que estabelecia a alíquota mínima em 2%, até que a Lei Complementar fizesse a regulamentação.

Agora, com a inserção do Art. 8º-A, na LC116/2003, por meio da LC 157/2016, a alíquota mínima do ISS é de 2%.

Nesse contexto, as alíquotas do ISS de determinado serviço devem observar as regras internas de cada Município, estabelecidas nos seus Códigos de Rendas Municipais, vez que eles são livres para estabelecer alíquotas do ISS entre 2% e 5%. Para as empresas optantes do Simples Nacional, ver regra específica.

2.6 Local da Prestação do Serviço e do Recolhimento do Imposto

O serviço considera-se prestado e o imposto devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, o local do domicílio do prestador, exceto nas hipóteses previstas nos itens I a XXII do Artigo 3º da Lei Complementar 116/2003.

Essas exceções trazidas pela LC 116/2003 foram o grande salto na regulamentação do ISS no Brasil, mantida pela LC 157/2016, em que determina a tributação no local da prestação efetiva do serviço, com o recolhimento do imposto ao Município do local do serviço prestado. Portanto o serviço é considerado prestado e o ISS devido no local:

1. do estabelecimento do tomador ou intermediário do serviço ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso de serviço proveniente do exterior do país ou cuja prestação lá tenha se iniciado;
2. da instalação dos andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas, no caso dos serviços de cessão de uso temporário;
3. da execução da obra, no caso dos serviços de execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS), ou acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo;

4. da demolição, no caso dos serviços de demolição;
5. do local da obras, nas edificações em geral, estradas, pontes, portos e congêneres;
6. da execução dos serviços de varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer;
7. da execução dos serviços de limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres;
8. da execução dos serviços de decoração e jardinagem, de corte e poda de árvores;
9. da execução dos serviços de controle e tratamento do efluente de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos;
10. da execução dos serviços de florestamento, reflorestamento, sementeira, adubação e congêneres;
11. da execução dos serviços de escoramento, contenção de encostas e congêneres;
12. da limpeza e dragagem, no caso dos serviços de limpeza e dragagem de rios, portos, canais, baías, lagos, lagoas, represas, açudes e congêneres;
13. onde o bem estiver guardado ou estacionado, no caso dos serviços de guarda e estacionamento de veículos terrestres automotores, de aeronaves e de embarcações;
14. dos bens, dos semoventes ou do domicílio das pessoas vigiados, segurados ou monitorados, no caso dos serviços de vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas;
15. de armazenamento, depósito, carga, descarga, arrumação e guarda do bem, no caso dos serviços próprios;
16. da execução dos serviços de diversão, lazer, entretenimento e congêneres, exceto em relação aos serviços de produção, mediante ou sem encomenda prévia, de eventos, espetáculos, entrevistas, shows, balé, danças, desfiles, bailes, teatros, óperas, concertos, recitais, festivais e congêneres;
17. do município onde está sendo executado o transporte, no caso dos serviços de transportes municipais;
18. do estabelecimento do tomador da mão de obra ou, na falta de estabelecimento, onde ele estiver domiciliado, no caso do fornecimento de mão de obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço;

19. da feira, exposição, congresso ou congênere a que se referir o planejamento, organização e administração, no caso dos serviços de planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres; e

20. do porto, aeroporto, ferroporto, terminal rodoviário, ferroviário ou metroviário, no caso dos serviços de transporte descritos.

Então, nos 20 casos descritos acima, o ISS será devido no local determinado pelo legislador, que será, basicamente, o local onde o serviço efetivamente foi prestado.

Nos demais casos, não descritos expressamente pelo legislador, o ISS será devido no local do estabelecimento prestador ou, na falta do estabelecimento, no local do domicílio do prestador.

Com bem descreve Sousa(2018, p.144), é importante ter cuidado na identificação do local para o qual o ISS é devido. A título de exemplo, veja-se o caso de um show musical em determinada casa de evento em que:

- a. o ISS incidente sobre o serviço de apresentação da banda é devido para o município em que se localiza a casa de evento; e
- b. o ISS incidente sobre o serviço de produção do show é devido para o município em que a produtora tem sua sede.



Sabendo um pouco mais

Art. 4o da LC 116/03: Considera-se estabelecimento prestador o local onde o contribuinte desenvolva a atividade de prestar serviços, de modo permanente ou temporário, e que configure unidade econômica ou profissional, sendo irrelevantes para caracterizá-lo as denominações de sede, filial, agência, posto de atendimento, sucursal, escritório de representação ou contato ou quaisquer outras que venham a ser utilizadas.

Veamos, também, o exemplo extraído do livro de Pegas(2017, p. 214) (adaptado) - *o ISS cobrado sobre pedágio*: Nos serviços de locação, sublocação, arrendamento, direito de passagem ou permissão de uso, compartilhado ou não, de ferrovia, rodovia, postes, cabos, dutos e condutos de qualquer natureza, a base de cálculo será proporcional à extensão desses itens existentes em cada município, quando forem prestados no território de mais de um município.

A concessionária responsável pela exploração da famosa Rodovia 324, que liga Salvador a Feira de Santana, passando por vários municípios, deve pagar o ISS sobre a receita de pedágio aos municípios na proporção da extensão da rodovia. Didaticamente, suponha as seguintes informações (todas hipotéticas):

- receita de pedágio de \$2 milhões em determinado mês;
- a Rodovia 324 tem 100 km, passando por 5 municípios; e
- o município de Simões Filho tem 10 km da rodovia e alíquota de ISS de 5%.

Neste caso, o ISS teria uma base de cálculo de R\$ 200 mil para a cidade de Simões Filho (\$2 milhões \times 10%). Aplicando a alíquota (5%), teríamos ISS de \$10 mil a ser recolhido a Simões Filho.

Apenas para completar o entendimento, admita que o município de São José, que é um dos municípios em que passa a rodovia 324, tivesse uma área de extensão de 20 km e que a alíquota lá fosse de 4%. O ISS seria de \$16 mil (\$2 milhões \times 20% \times 4%) a ser recolhido para a cidade de São José.

A concessionária responsável pela exploração da famosa Rodovia 324 deve gerar várias guias de recolhimentos de ISS mensalmente para os municípios em que passa a rodovia, conforme a extensão existente de exploração em cada município.

2.7 Contribuinte de Fato e Contribuinte Responsável do ISS

Os contribuintes do ISS são os prestadores de serviços, pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem estabelecimento fixo, dos serviços especificados na tabela anexa à Lei Complementar nº 116/2003.

A LC 116/2003 permitiu que cada município determinasse, em legislação própria, a instituição da figura do contribuinte responsável, para retenção do ISS dos prestadores de serviços.

E, uma vez instituída lei municipal, o contribuinte responsável será obrigado a cumprir o pagamento do imposto em nome do contribuinte de fato, inclusive com os acréscimos de multa e juros. As legislações municipais têm poder para regulamentar o assunto (Art. 6º, da LC 166/03).

Por exemplo, no município do Salvador, o tomador de serviço deve reter e recolher o imposto de prestação de serviço de aula dadas por professores, contribuinte pessoa física, à alíquota de 5%, exceto, se este comprovar que faz recolhimento de forma anual na forma da legislação.



Sabendo um pouco mais

Mesmo nos caso em que não haja legislação municipal determinando a retenção, **o tomador do serviço será responsável caso o prestador não recolha o imposto devido nos seguintes serviços descritos na lista:** 3.05, 7.02, 7.05...(vide Art.6º §2, II, da LC 116/03) [Cessão de andaimes, palcos, demolição, reparação, conservação e reforma de edifícios, limpeza...]

2.8 Contabilização do ISS

A contabilização do ISS deve ser analisada aqui sobduas vertentes, ou seja, sob a ótica do Prestador de Serviço e sob a ótica doTomador de Serviço, conforme duas perspectivas que podem acontecer no pagamento do imposto, isto é:

- (1) sem retenção do ISS, neste caso, tendo o Prestador de Serviço a responsabilidade do recolhimento do imposto aos cofres do Município, como o contribuinte do imposto propriamente dito; e
- (2) com retenção do ISS, como os casos do Art. 6º, da LC 166/03, em que os municípios legislaram determinando a retenção e recolhimento do imposto pelo tomador do serviço, como contribuinte responsável.

Contabilização da Receita sem Retenção do ISS	Contabilização da Receita com Retenção do ISS
Prestador de serviço	Prestador de serviço
D – Duplicata a Receber (AC) ou Banco Conta Movimento/Caixa (AC) C – Receita Bruta de Serviços (R) +++ D – Dedução da Receita Bruta / ISS s/ Vendas de Serviços (R) C – ISS a Recolher (PC)	D - Duplicata a Receber (AC) ou Banco Conta Movimento/Caixa (AC) D – Tributos a Recuperar/ISS Retido (AC) C – Receita Bruta de Serviços (R) +++ D – Dedução da Receita Bruta / ISS s/ Vendas de Serviços (R) C – Tributos a Recuperar / ISS Retido (AC)
Tomador de serviço	Tomador de serviço
D – Custo ou Despesa Operacional / Serviço tomado (R) C – Duplicata a Pagar (PC) ou Banco Conta Movimento/Caixa (AC)	D – Custo ou Despesa Operacional / Serviço tomado (R) C - Tributos a Recolher / ISS s/Serviço Tomado (PC) C – Duplicata a Pagar (PC) ou Banco Conta Movimento/Caixa (AC)

Quadro 4: Tipos de contabilização do ISS | Tabela: Marcos Nascimento



Sabendo um pouco mais

Este texto foi produzido com a perspectiva de ser um material didático complementar do leitor, vez que dúvidas serão tiradas em sala de aula (chat). Significa dizer, também, que o leitor deve consultar a literatura complementar indicada pelo Professor, tipo livros, artigos, legislação, etc.

SÍNTESE DA UNIDADE I

A Unidade I está estruturada nos conteúdos dos Capítulos 1 e 2. Nesse sentido, é apresentada uma revisão de conteúdos já adquiridos por todos vocês que estão desenvolvendo o Curso de Bacharelado em Ciências Contábeis na modalidade EaD da UFBA, em relação às disciplinas de Direito da matriz curricular do curso, em especial a de Legislação Tributária, quanto aos aspectos gerais do Sistema Tributário Nacional, e, então, analisar um dos tributos incidentes sobre as operações de um dos segmentos da estrutura econômica do País, o setor de Serviços. Este tributo é o Imposto sobre Serviço de Qualquer Natureza (ISSQN), comumente conhecido pela sigla ISS, tratado no Capítulo 2, onde foi apresentada sua estrutura básica, bem assim algumas peculiaridades, além da apuração da base de cálculo e o imposto a ser recolhido aos Municípios, como também sua contabilização e seu relacionamento nas demonstrações contábeis da empresa.

Ao final de cada capítulo são apresentados exercícios de fixação do conteúdo.

Boa Leitura!

EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO: ISS

Q1. (CESGRANRIO – PETROBRAS, 2010, apud PEGAS, 2017) Um dos pontos mais controversos do imposto sobre serviços recai sobre o local onde ele é devido. A Lei Complementar no 116/03 apresenta, no seu Art. 3o, 20 casos de serviços específicos definindo onde o Imposto sobre Serviços (ISS) é devido. De acordo com tal diploma legal, para os 20 casos nele especificados, o ISS é devido no local:

- (A) Do estabelecimento do contratante do serviço.
- (B) Do estabelecimento do prestador do serviço.
- (C) Habitual onde o contratante paga os serviços.
- (D) Habitual onde o prestador desenvolve a sua atividade.
- (E) Onde o serviço é prestado.

Q2. (PEGAS, 2017) Conforme previsto na LC 116/03, o ISS será devido:

- (A) Nas exportações de serviços para o exterior.
- (B) Nos serviços prestados no Brasil, quando pagos por residente no exterior.
- (C) Sobre o valor intermediado no mercado de títulos e valores mobiliários.
- (D) Pelos membros de conselho fiscal ou consultivo de empresas e fundações.
- (E) Sobre o valor dos juros de operações de crédito de bancos sediados no Brasil.

Q3. (PEGAS, 2017) A Lei Complementar no 116/03 diz que a alíquota máxima do ISS será:

- (A) 2% para todos os serviços, sem exceção.
- (B) 5% para todos os serviços, sem exceção.
- (C) 5% para todos serviços, exceto para os serviços de diversão pública, que é 10%.
- (D) 10% para todos os serviços, sem exceção.
- (E) 10% para todos serviços, exceto para os serviços de diversão pública, que é 5%.

Q4. (FCC, NOSSA CAIXA SP, 2011, apud PEGAS, 2017) O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza, regulamentado pela Lei Complementar no 116/2003:

- (A) Incide sobre todos os tipos de serviços, inclusive os serviços de transportes e fornecimento de energia elétrica.
- (B) Não incide sobre os serviços prestados mediante a utilização de bens e serviços públicos explorados economicamente, mediante autorização, permissão ou concessão.
- (C) É de competência estadual, sendo que um quarto de seu valor deve compulsoriamente ser repassado aos municípios sediados no Estado da Federação.
- (D) Incide somente sobre os serviços constantes da lista anexa da referida lei complementar, ainda que esses não se constituam como atividade preponderante do prestador.
- (E) Não incide sobre o serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação tenha se iniciado no exterior do País.

Q5. (PEGAS, 2017) Uma empresa do setor de serviços, tributada pelo lucro real, presta serviços em março, com o recebimento ocorrendo metade em março e metade em abril. Seguindo as determinações legais, o valor do ISS será registrado na DRE:

- (A) Em março, deduzindo a receita bruta.
- (B) Em março, na conta de despesas administrativas.
- (C) Em abril, deduzindo a receita bruta.
- (D) Em abril, na conta de despesas administrativas.
- (E) Parte em março (50%) e parte em abril (50%).

Q6. (PETROBRAS, 2011, apud PEGAS, 2017) O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) é da competência dos municípios nos termos das determinações da Constituição Federal/88, em vigor. Entretanto, apesar dessa atribuição constitucional de competência, o ISS é regido, a partir de 2003, pela Lei Complementar no 116/2003, sendo dela, também, a determinação da alíquota máxima permitida para a cobrança desse imposto, que a fixou para jogos e diversão pública, no percentual de

- (A) 2% (B) 3% (C) 4% (D) 5% (E) 10%

Q7. (PEGAS, 2017) A Cia. Praça-MG presta serviço de dedetização por R\$ 700, separando a nota fiscal da seguinte forma: produtos utilizados = 200; serviços = 500. Considerando a alíquota máxima para o ISS, as regras de tributação do imposto definidas na Constituição Federal e na LC 116/03, e sabendo que o ICMS tem alíquota de 18% para todos os produtos vendidos em MG, informe o ISS devido na operação:

- (A) R\$ 10 (B) R\$ 25 (C) R\$ 35 (D) R\$ 50 (E) R\$ 70

Q8. (PEGAS, 2017) Uma oficina mecânica prestou serviços de manutenção de um automóvel, cobrando R\$ 1.000,00 ao cliente, sendo R\$ 600 pelo serviço e R\$ 400 pelas mercadorias. Considerando as Leis Complementares no 87/96 e no 116/03, e utilizando alíquota de 12% para o ICMS e a alíquota máxima para o ISS, o total dos dois impostos calculados na operação atinge o montante de:

- (A) R\$ 120,00 (B) R\$ 108,00 (C) R\$ 92,00 (D) R\$ 78,00 (E) R\$ 50,00

Q9. (CESGRANRIO – PETROBRAS, 2010, apud PEGAS, 2017) A empresa Elevada cobrou R\$ 11.000,00 pelo serviço de manutenção de dois elevadores. Estão incluídas nesse valor as peças hidráulicas, no valor de R\$ 2.300,00; as partes mecânicas, no valor de R\$ 1.200,00 e as partes dos componentes elétricos, no valor de R\$ 2.500,00. Sabendo-se que a alíquota de Imposto Sobre Serviços (ISS) é de 5%, o ISS devido pela Elevada, nesse serviço, em reais, é:

- (A) R\$ 250,00 (B) R\$ 325,00 (C) R\$ 365,00 (D) R\$ 385 (E) R\$ 500

Q10. (PEGAS, 2017) Constitui fato gerador do ISS a:

- (A) Locação de imóvel realizada por empresas imobiliárias.
 (B) Venda de combustíveis por postos revendedores aqui instalados.
 (C) Prestação de serviços sob relação de emprego.
 (D) Venda de eletrodomésticos pelas lojas de departamento.

GABARITO

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
E	B	B	D	A	D	C	D	A	A



UNIDADE II – Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

1. Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS)

Objetivos:

- Apresentar a estrutura conceitual do ICMS.
- Destacar os textos constitucionais vigentes, entendendo a lógica do imposto estadual em conformidade com a regra geral.
- Identificar os elementos fundamentais do ICMS, como contribuintes, fato gerador, alíquota e base de cálculo.
- Definir adequadamente a utilização de alíquotas, tanto nas operações internas como nas interestaduais, com destaque para a LC 87/96 e a EC 87/15.
- Conhecer as variadas modalidades de apuração do ICMS.

1. ICMS

A Constituição Federal de 1988 permitiu aos Estados e ao Distrito Federal instituírem o Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e Serviços de transporte intermunicipal e interestadual e de comunicações (ICMS), conhecido antes como ICM, hoje como ICMS.

O ICMS está presente em nossa vida em quase todos os momentos. Como diz Pegas(2017), quando tomamos o café da manhã, quando almoçamos, quando compramos um caderno, uma água mineral, quando ouvimos rádio ou ligamos a TV para assistir a um programa favorito, em todas essas situações há a ocorrência do ICMS.

O Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) é um tributo estadual que incide sobre produtos de diferentes tipos, desde eletrodomésticos a parafusos, e que se aplica tanto à comercialização dentro do país como a bens importados.

Na prática, esse imposto é cobrado de forma indireta, ou seja, seu valor é adicionado ao preço do produto comercializado ou do serviço prestado. Ao vender uma mercadoria ou realizar alguma operação em que se aplique o ICMS, é efetuado o fato gerador quando a titularidade deste bem ou serviço passa para o comprador. Ou seja, o tributo só é cobrado quando a mercadoria é vendida ou o serviço é prestado para o consumidor, que passa a ser o titular deste item ou do resultado da atividade realizada.

1.1 Competência do ICMS

É um imposto de competência dos Estados/Distrito Federal que incide sobre produtos de diferentes tipos, desde um automóvel a uma pipoca, e que se aplica tanto em relação à comercialização dentro do país, quanto a importações de bens e serviços do exterior.

Como estabelecido no Art. 155, Inc. II, da Carta Magna, compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

Ao vender uma mercadoria ou realizar alguma operação em que se aplique o ICMS, ocorre o fato gerador quando a titularidade deste bem ou serviço passa para o comprador. Ou seja, o ICMS só é cobrado quando a mercadoria é vendida ou o serviço é prestado para o consumidor, que passa a ser o titular deste item ou do resultado da atividade realizada.

1.2 Fato Gerador do ICMS

O fato gerador do ICMS corresponde à circulação de mercadorias ou à prestação de determinados serviços, o que compreende:

- saída de mercadorias, a qualquer título, de estabelecimento de contribuinte, comercial, industrial ou produtor, ainda que para outro estabelecimento do mesmo titular;
- prestação de serviços de transporte interestadual ou intermunicipal e de comunicações e telecomunicações (a partir da CF/88);
- entrada de mercadorias importadas no estabelecimento de contribuinte, comercial, industrial ou produtor, e ainda que se trate de mercadorias para consumo ou bem do ativo imobilizado;
- fornecimento de mercadoria com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos municípios;
- outros itens de incidência consulte Art. 2º da LC 87/96.

1.3 Regulamentação na Constituição

A Constituição Federal dispõe sobre o ICMS no capítulo do Sistema Tributário Nacional. O Art. 155 trata inicialmente da autorização para cobrança dos impostos estaduais, sendo o ICMS autorizado no Inciso II, conforme destaque a seguir:



Sabendo um pouco mais

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:
II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Logo a seguir, no § 2º, do Art. 155, da CF/88, são apresentados alguns desdobramentos em relação à cobrança do ICMS. Então, vejamos:

- **Não Cumulatividade:** será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;
- **Isenção:** o instituto da isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:
 - a. não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;
 - b. acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores.
- **Seletividade:** o ICMS poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;
- **Alíquota:** a resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;
- **Alíquota Interna:** terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal. Atualmente não há limite
- **Limite mínimo e máximo da alíquota:** é facultado ao Senado Federal:
 - a. estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução; e
 - b. fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução.



Sabendo um pouco mais

Na forma estabelecida no Inc. VI, § 2º, do Art. 155, da CF/88, salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no Inciso XII, “g” (incentivos fiscais), as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais.

- **Diferença de Alíquota:** a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual caberá (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015) (Produção de efeito)
 - a. ao destinatário, quando este for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)
 - b. ao remetente, quando o destinatário não for contribuinte do imposto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 87, de 2015)
- **Incidência do imposto:** incidirá também:
 - a. sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)
 - b. sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios.

1.4 Não Incidência do ICMS (CF, Inciso X, do § 2º, do Art. 155)

- a) sobre operações que destinem mercadorias/serviços para o exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)
- b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;
- c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no Art. 153, § 5º;
- d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003)



Sabendo um pouco mais

Inciso XI, do § 2º, do Art. 155, da CF/88 assim dispõe: não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos;

1.5 Legislação Regulamentar

O ICMS, conforme previsão constitucional, teve suas regras básicas, em nível nacional, reguladas pelo convênio ICM nº 66/88, o qual foi revogado em 13 de setembro de 1996 pela Lei Complementar no 87 (conhecida do público como Lei Kandir), que passou a balizar o assunto, juntamente com os convênios firmados entre os Estados.

No caso específico do Estado da Bahia, o ICMS está regulamentado pela Lei Estadual nº Lei 7.014 de 04/12/96 e alterações posteriores. Essa Lei está regulada pelo Decreto nº 13.780 de 16/03/12, que, entrando em vigor em 01/04/12, publicou o Regulamento do ICMS (RICMS). A consulta está disponível no endereço eletrônico www.sefaz.ba.gov.br, já com as atualizações.



Recomendação

Desenvolver uma leitura de todo o Art. 155, da CF/88, em especial Inciso II, combinado com § 2º, que é composto dos Incisos de I a XII, além dos §§ 3º, 4º, 5º e 6º, onde se encontram as disposições sobre o ICMS do Estado brasileiro, como um todo.

1.5.1 Créditos do ICMS e o Método Não Cumulativo

O ICMS é, por determinação constitucional, um imposto não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação de venda com o montante cobrado nas operações anteriores pelo mesmo ou por outro Estado nas compras.

O contribuinte tem o direito de creditar-se do imposto anteriormente cobrado, relativo à mercadoria entrada (de forma real ou simbólica) em seu estabelecimento, inclusive as mercadorias destinadas a uso e consumo, ao ativo permanente ou ao recebimento de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.



Destaque

A Carta Magna diz que o imposto será não cumulativo, permitindo, a princípio, a compensação de todo o ICMS pago, indiretamente, nas aquisições da empresa. Nessa perspectiva, a Carta Magna não proíbe o crédito do imposto na aquisição de bens de uso e consumo, apenas postergou o início da possibilidade de crédito de ICMS nos itens de uso e consumo para JAN/2020, através de LC 138/10. Em relação à aquisição de bens do ativo imobilizado, a LC também não proíbe uso do crédito, entretanto só autoriza utilizar na proporção de 1/48 (hum e quarenta e oito avos), tendo seu registro e controle no livro SIAPE.

1.6 Base de Cálculo do ICMS

Abase de cálculo do ICMS, de modo geral, é o valor da operação com mercadorias, incluindo importâncias acessórias, tais como seguros e fretes pagos pelo comprador, excluídos os descontos incondicionais.

Vejamos o exemplo prático a seguir na Tabela 1:

Nota fiscal	Mercadoria para industrializar	Mercadoria para comercializar	Mercadoria para uso e consumo ou integrar ativo
Valor da mercadoria	1.000	1.000	1.000
Valor do IPI (10%)	100	100	100
Valor do ICMS (18%)	180	180	198
Valor Total da NF	1.100	1.100	1.100
Valor incorporado ao Estoque / Imobilizado	\$820	\$920	\$ 1.100

Tabela 1: Explicativo da Base de Cálculo de ICMS por natureza da operação, com incorporação ao Estoque ou Ativo Fixo | Tabela: Marcos Nascimento

A base de cálculo do ICMS está diretamente relacionada com a natureza da operação. Pois bem! O ICMS é um imposto "por dentro", diferentemente do IPI, que é "por fora", ou seja, o ICMS integra a sua própria base de cálculo, que é o valor da mercadoria incluindo importâncias acessórias.

Significa dizer que, no valor da mercadoria para as 3(três) situações destacadas na Tabela 1 acima, está embutido o ICMS decorrente das operações. Nas situações em que a operação é para comercializar ou industrializar, havendo IPI na operação, este não faz parte da base de cálculo do ICMS. Na situação em que a mercadoria se destina ao uso e consumo ou integrar ativo fixo do adquirente, o IPI compõe a base de cálculo do ICMS.

Logo, tanto a operação de venda da mercadoria para comercializar ou industrializar, a base de cálculo do ICMS é o valor da mercadoria, sem incorporar o valor do IPI, ou seja, \$1.000, e, aplicando a alíquota de 18%, vamos encontrar o ICMS de \$180. Diferentemente da operação de venda da mercadoria para uso e consumo ou incorporar ao ativo fixo do adquirente, o IPI compõe a base de cálculo do ICMS. Assim, somando o IPI de \$100 ao valor da mercadoria de \$1.000, temos a base de cálculo do ICMS de \$1100, e, aplicando a alíquota interna de 18%, encontramos o ICMS de \$198. (Vide Tabela 1 acima).

1.6.1 Aspectos Contábeis: valores incorporados ao Estoque ou Ativo Fixo/Consumo

Sobre o valor que será incorporado ao Estoque ou Ativo Fixo, deve-se observar se a operação de venda subsequente, decorrente da entrada no estabelecimento do contribuinte, resultará na incidência do IPI e/ou ICMS, podendo ocorrer 3(três) situações, como destacado na Tabela 1:

- Empresa industrial: nas saídas dos produtos decorrentes da entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa adquirente, incidirão IPI e ICMS, logo são impostos recuperáveis. Assim devem ser expurgados do valor a ser incorporado no estoque, vez que serão recuperados na venda pela compensação do crédito, pelo princípio da não comutatividade intrínseco dos dois impostos, o ICMS e o IPI, não integrando o custo da aquisição.

Então o valor a ser apropriado ao estoque, regra geral na empresa industrial, é dado pela seguinte fórmula:

$$E(\text{Indústria}) = \text{Valor Total da NF} (--) \text{Valor do IPI} (-) \text{Valor do ICMS}$$

- Empresa comercial: nas saídas dos produtos decorrentes da entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa adquirente, incidirá apenas o ICMS. Não há incidência do IPI na saída de empresa comercial. Assim deve ser expurgado

do valor a ser incorporado no estoque apenas o ICMS, vez que será recuperado na venda pela compensação do crédito, dado o princípio da não comutatividade intrínseco do ICMS, não integrando o custo da aquisição.

Então o valor a ser apropriado ao estoque, regra geral na empresa comercial, é dado pela seguinte fórmula:

$$E(\text{Comércio}) = \text{Valor Total da NF} (-) \text{Valor do ICMS}$$

- Empresa de Serviço: nas saídas dos produtos/serviços decorrentes da entrada das mercadorias no estabelecimento da empresa adquirente, não incidirá IPI nem tampouco ICMS. Os produtos adquiridos são tratados como insumo aos produtos/serviços que vão desenvolver. A empresa de serviço está ao alcance do ISS, não tendo como recuperar o IPI e o ICMS pagos de suas aquisições. Assim, deve ser incorporado ao estoque tanto o IPI quanto o ICMS pagos na aquisição, ou seja, não devem ser expurgados da nota fiscal quando da sua incorporação ao estoque.

$$E(\text{Serviço}) = \text{Valor Total da NF}$$

Semelhante tratamento deve ser dado nas aquisições de mercadorias para uso ou consumo, ou integrar o ativo fixo da empresa, qualquer que seja o segmento, se indústria, comércio ou serviço. Todo o valor de impostos pagos é incorporado aos valores dos estoques de uso ou consumo, ou ao valor do bem integrado ao ativo fixo, isto é, todo o valor da nota deve ser incorporado aos estoques ou integrar o ativo fixo da empresa, regra geral independente do segmento, se indústria, comércio ou serviço, exceto se a empresa, em relação à aquisição para integrar ao ativo fixo, aproveitar o crédito na sua escrita fiscal 1/48 avos, em que, neste caso, deve incorporar sem o crédito do imposto aproveitado na escrita fiscal.

1.7 Alíquota do ICMS

O ICMS é um imposto que tem muitas particularidades na determinação da alíquota. Pois bem! A alíquota interna é determinada individualmente em cada Estado pela legislação estadual. Regra geral, é de 18%, porém podem existir alguns Estados que utilizam a alíquota de 17%, como era o caso da Bahia até início de 2016.

A definição da alíquota interestadual é de competência do Senado Federal, i.e., o Senado é o órgão responsável pela definição das alíquotas aplicadas nas operações interestaduais, bem assim fixar alíquotas máximas e mínimas. Atualmente não há limite.



Sabendo um pouco mais

O inciso V, Art. 115, da CF/88 estabelece que é facultado ao Senado Federal: (a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, e [...] (b) fixar alíquotas máximas nas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, [...]. Atualmente não há limite definido.

No quadro abaixo são apresentadas as alíquotas do ICMS praticadas pelos estabelecimentos no âmbito nacional:

Quadro 5: Alíquotas do ICMS praticadas pelos estabelecimentos .	
Operações	Alíquota %
Nas operações internas: [Ver alíquota de cada Estado]	Bahia: 18%
Nas operações interestaduais de uma forma geral, quando destinarem mercadorias para outros contribuintes de Estados distintos, exceto consumidor final	12%
Nas operações interestaduais: Saída dos Estados das Regiões Sul e Sudeste, exceto Estado de Espírito Santo, com destino aos Estados do Norte, Nordeste e Centro-Oeste e Estado de Espírito Santo	7%
Nas operações interestaduais para consumidor final: [Ver alíquota interna de cada Estado destino e aplicar a regra da EC 87/15]. Aplica-se a alíquota interna do destinatário da mercadoria, com a divisão do imposto devido na operação entre o Estado de origem e destino da mercadoria.	Sergipe: 18% Bahia: 18% São Paulo: 18%

Quadro 5: Alíquotas do ICMS praticadas pelos estabelecimentos | Tabela: Marcos Nascimento

Na prestação de serviço de transporte aéreo interestadual de passageiro, carga e mala postal, a alíquota é de 4%, conforme Resolução do SF nº 95/96.

Também, através da Resolução SF nº 13/12, a alíquota é de 4% em relação ao ICMS sobre o comércio interestadual de bens importados.



Sabendo um pouco mais

RESOLUÇÃO do SF N° 13, DE 2012.

Art. 1º A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), nas operações interestaduais com bens e mercadorias importados do exterior, será de 4% (quatro por cento).

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos bens e mercadorias importados do exterior que, após seu desembaraço aduaneiro:

I - não tenham sido submetidos a processo de industrialização;

II - ainda que submetidos a qualquer processo de transformação, beneficiamento, montagem, acondicionamento, reacondicionamento, renovação ou recondicionamento, resultem em mercadorias ou bens com Conteúdo de Importação superior a 40% (quarenta por cento).

§ 2º O Conteúdo de Importação a que se refere o inciso II do § 1º é o percentual correspondente ao quociente entre o valor da parcela importada do exterior e o valor total da operação de saída interestadual da mercadoria ou bem.

§ 3º O Conselho Nacional de Política Fazendária (Confaz) poderá baixar normas para fins de definição dos critérios e procedimentos a serem observados no processo de Certificação de Conteúdo de Importação (CCI).

§ 4º O disposto nos §§ 1º e 2º não se aplica:

I - aos bens e mercadorias importados do exterior que não tenham similar nacional, a serem definidos em lista a ser editada pelo Conselho de Ministros da Câmara de Comércio Exterior (Camex) para os fins desta Resolução;

II - aos bens produzidos em conformidade com os processos produtivos básicos de que tratam o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, e as Leis nºs 8.248, de 23 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 10.176, de 11 de janeiro de 2001, e 11.484, de 31 de maio de 2007.

Art. 2º O disposto nesta Resolução não se aplica às operações que destinem gás natural importado do exterior a outros Estados.

Art. 3º Esta Resolução entra em vigor em 1º de janeiro de 2013.

1.8 Formas de Apuração do ICMS

Existem várias formas de apuração do ICMS, seja decorrente de sua normalidade na apuração do imposto, seja por especificidades próprias na sua operação, como substituição tributária, diferença de alíquota, apuração pela receita bruta, apuração sumária, entre outras. Então vejamos:

1.8.1. Regime Normal de Apuração do imposto (C/C Fiscal)

É a apuração, por período mensal, do ICMS devido por qualquer pessoa física ou jurídica que realize operação de circulação de mercadoria ou prestação de serviço.

O período de apuração do ICMS é mensal. Assim, a obrigação do ICMS considera-se vencida na data em que termine o período de apuração e é liquidada por compensação ou mediante o pagamento do dinheiro, conforme a seguir:

- Por compensação **até o montante dos créditos escriturados no mesmo período, mais o saldo credor de período ou períodos anteriores:**

Conta Corrente do ICMS			
Itens	Débitos	Créditos	Saldo Anterior
Saldo Inicial	-	-	100 (C)
Entradas do mês	-	500	600 (D)
Saídas do mês	600	-	-

Nota: Neste mês não haverá imposto a ser recolhido aos cofres do Estado, vez que o valor dos créditos no mês somados ao saldo credor do mês anterior totaliza o mesmo montante dos débitos do mês. Nessa situação, significa dizer que não se tem ICMS a recolher aos cofres do Estado.

- Por **pagamento** - se o montante dos débitos do período superar os créditos, a diferença será liquidada dentro do prazo fixado pela legislação tributária, ou seja, no caso do Estado da Bahia, até o dia 9 do mês seguinte:

Conta Corrente do ICMS			
Itens	Débitos	Créditos	Saldo Anterior
Saldo Inicial	-	-	100 (C)
Entradas do mês	-	500	600 (D)
Saídas do mês	1.000	-	400 (D)

Nota: Neste mês haverá imposto a ser recolhido aos cofres do Estado no montante do saldo apurado, vez que o valor dos créditos no mês somados ao saldo credor do mês anterior totaliza um montante menor que os valores dos débitos no mês, resultando um saldo devedor da conta corrente do imposto. Nessa situação, significa dizer que se tem um ICMS a recolher aos cofres do Estado no montante do saldo devedor apurado.

- Por transferência - **se o montante dos créditos superar os débitos, a diferença será transportada para o período seguinte:**

Conta Corrente do ICMS			
Itens	Débitos	Créditos	Saldo Anterior
Saldo Inicial	-	-	100 (C)
Entradas do mês	-	500	600 (C)
Saídas do mês	400	-	200 (C)

Nota: Neste mês não haverá imposto a ser recolhido aos cofres do Estado, vez que o valor dos créditos no mês somados ao saldo credor do mês anterior totaliza um montante maior que os débitos do mês. Nessa situação, significa dizer que não se tem ICMS a recolher aos cofres do Estado e o crédito apurado será transportado para o mês seguinte.

1.8.2. Regime Substituição Tributária

É a apuração do ICMS em que o substituto tributário é obrigado a calcular, cobrar e recolher o imposto que será devido nas operações seguintes.

A intenção do fisco neste regime é ter um controle mais seguro na arrecadação do tributo, com redução de gastos na fiscalização dessas operações, bem como simplificar a forma prática de tributar as operações de pequeno valor e de grande movimentação.

Na sistemática da substituição tributária do ICMS, sempre teremos a existência de duas figuras: o substituto e o substituído.

1.8.2.1 Substituto e substituído no ICMS

Substituto é aquele a quem a legislação obriga a, no momento da venda de seu produto, pagar o imposto próprio e a fazer a retenção do imposto referente às operações seguintes, recolhendo-o em separado daquele referente a suas próprias operações. Por sua vez, o Substituído é o comerciante que adquire a mercadoria com imposto retido.



Sabendo um pouco mais

Os responsáveis tributários, atribuídos como substitutos, são: o fabricante, importador, ou arrematante de mercadoria importada do exterior e apreendida, assim como qualquer estabelecimento que tenha recebido de outro Estado ou do Distrito Federal mercadoria sujeita à substituição sem a retenção antecipada do imposto.

1.8.2.2 Modalidade de Substituição Tributária

- Substituição Tributária por Diferimento

Dar-se-á o diferimento quando o lançamento e o pagamento do imposto incidente sobre determinada operação ou prestação forem adiados para uma etapa posterior, atribuindo-se a responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido ao adquirente ou destinatário da mercadoria ou ao usuário do serviço na condição de sujeito passivo por substituição vinculado à etapa posterior de comercialização do produto.

Exemplo: [PETROLEO] Saídas internas de petróleo do estabelecimento produtor com destino ao refinador (REFINARIA-PETROBRAS), o ICMS devido nessa operação de saída tem seu lançamento e apuração transferido para o momento da saída dos produtos resultantes do refino dessa matéria prima sob a responsabilidade do estabelecimento refinador (REFINARIA LANDULFO ALVES).

- Substituição Tributária por Antecipação

Dar-se-á a antecipação quando o contribuinte é responsável pelo lançamento e recolhimento do ICMS devido na operação ou operações a serem realizadas pelos adquirentes das mercadorias ou dos serviços prestados, vinculado à etapa posterior de comercialização, aplicando a alíquota interna sobre base de cálculo acrescida da MVA (Margem de Valor Adicional).

De uma maneira simplificada, diz-se que, na substituição tributária subsequente, é o primeiro contribuinte da cadeia produtiva que ficará responsável pela retenção e o pagamento do imposto referente às operações subsequentes. Ou seja: o sujeito passivo recolhe dois impostos, aquele devido pelas operações próprias e o devido pelas operações subsequentes.

Exemplo: A AMBEV, produtora de bebidas (cervejas e refrigerantes), recolhe dois impostos, aqueles devidos de suas operações próprias, que é a venda propriamente dita ao comprador, no dia 9 de cada mês, chamado de ICMS normal. Também, por estar vendendo produto da substituição tributária, é obrigada a recolher o imposto devido pelas operações subsequentes, ou seja, o imposto até o consumidor final, neste caso recolhe um outro imposto, chamado de ICMS-ST no dia 25 de cada mês.

1.8.2.3 Cálculo da Substituição Tributária

Os produtos que estão na substituição tributária por antecipação (substituição progressiva ou “para frete”) constam no anexo 1 do RICMS/BA, aprovado pelo Decreto Estadual n.º 13.780/12; para visualizar este anexo, acesse o site www.sefaz.ba.gov.br, clique

em “legislação e contencioso” => “textos legais” “RICMS/2012 – anexo 1 – Substituição tributária.

Exemplo de produtos que estão abarcados pelo instituto da substituição tributária: Peças, componentes e acessórios para veículos automotores; (Item 3) Cervejas, Chope, Refrigerantes, Água e Outras Bebidas; (Item 4) Cigarros e Outros Produtos Derivados do Fumo. Vide: www.sefaz.ba.gov.br, clique em “legislação e contencioso” => “textos legais” “RICMS/2012 – anexo 1 – Substituição tributária.

$$BC = \{[(\text{Valor da Mercadoria} + \text{Frete} + \text{Seguro} + \text{IPI} + \text{O. Despesas})] \times \% \text{MVA}\}$$

- Exemplo - Substituição Tributária (ST) por Antecipação: Uma indústria estabelecida na Bahia vende açúcar para contribuinte (mercearia) da Bahia.

1. Valor da Mercadoria	1.000
2. Frete + Seguro	50
3. IPI	100
4. Outras Despesas	50
5. Subtotal-1 (1+2+3+4)	1.200
6. MVA-hipotética (20% de 1.200)	240
7. Subtotal-2 (5+6)	1.440
8. Alíquota Interna 18% (18% de 1.440)	259
9. ICMS Normal (destacado na nota)	198
10. ICMS-ST Calculado (8 - 9)	61

- Conclusão: a indústria recolhe dois DAE no mês subsequente: um DAE de ICMS normal no dia 9 no valor de \$198; e outro DAE de ICMS-ST no dia 25 no valor de \$61. Por sua vez, a mercearia vende o açúcar nas operações subsequentes sem incorrer qualquer imposto relativo ao ICMS, vez que já pagou todo o imposto até o consumidor final quando da aquisição da mercadoria, no caso, o açúcar.



Recomendação

RECOMENDAÇÃO DE LEITURA:

CONVÊNIO ICMS 142/18, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2018

Dispõe sobre os regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviço de Transporte Interestadual e de Comunicação (ICMS) com encerramento de tributação, relativos ao imposto devido pelas operações subsequentes.

1.8.3. Regime Diferença de Alíquota

As entradas de mercadorias de fora do Estado destinadas para uso e consumo ou para integrar o ativo fixo do adquirente, seja contribuinte do ICMS ou consumidor final - *pessoa física ou jurídica (não contribuinte do ICMS)* -, estão sujeitas ao pagamento do ICMS Difal, correspondente à diferença entre a alíquota interna e à alíquota interestadual.

Até a promulgação da Emenda Constitucional (EC) nº 87/15, de 18/04/2015, o ICMS Difal somente era aplicado nas operações com contribuintes do ICMS. Às vendas interestaduais para não contribuintes do ICMS eram aplicadas as mesmas alíquotas de operações internas do Estado de origem, em que todo o imposto incidente na operação ficava no Estado de origem, ou seja, até a promulgação da EC 87/15, não havia Difal nas operações com não contribuinte do ICMS.

Entretanto, a EC 87/15 determina que as alíquotas interestaduais sejam aplicadas mesmo nas operações com não contribuintes. Assim, no caso de vendas de bens e mercadorias destinadas a não contribuinte cabe a Difal, em que a diferença entre a alíquota interna e a interestadual deve ser recolhida ao Estado destino, tendo como responsável pelo recolhimento o contribuinte que efetuou a venda.

De acordo com a EC 87/2015, a responsabilidade pelo recolhimento do imposto correspondente à diferença entre as alíquotas interna e a interestadual será atribuída:

- a) *ao destinatário*, quando este for contribuinte do imposto; e
 - b) *ao remetente*, quando o destinatário não for contribuinte do imposto.
- Cálculo do ICMS Difal

Conforme Cláusula Décima Quarta, Inc. II, Convênio ICMS 52, de 7/04/2017, para cálculo do ICMS Difal, deve-se aplicar a seguinte fórmula:

ICMS ST DIFAL =	$\frac{(V \text{ oper} - \text{ICMS origem})}{(1 - \text{ALQ interna})}$	x ALQ interna - (V oper x ALQ interestadual)
-----------------	--	--

a) **ICMS ST DIFAL** é o valor do imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna ao consumidor final, estabelecida na unidade federada de destino para o bem ou a mercadoria, e a alíquota interestadual;

b) **V oper** é o valor da operação interestadual, acrescido dos valores correspondentes a frete, seguro, impostos, contribuições e outros encargos transferíveis ou cobrados do destinatário, ainda que por terceiros;

c) **ICMS origem** é o valor do imposto correspondente à operação interestadual, destacado no documento fiscal de aquisição;

d) **ALQ interna** é a alíquota interna estabelecida na unidade federada de destino para as operações com o bem e a mercadoria ao consumidor final;

e) **ALQ interestadual** é a alíquota estabelecida pelo Senado Federal para a operação

- Exemplo: Considere-se uma aquisição de outra UF com BC de \$100,00 e alíquota interestadual de 12% e ICMS de \$12,00, cuja mercadoria na UF destino tenha a alíquota interna de 18%. Aplicando a fórmula, temos:

ICMS ST DIFAL =	$\frac{100-12}{(1-18\%)}$	x 18% - (100 x 12%)	= 7,32
-----------------	---------------------------	---------------------	--------

Logo, nessa operação, a empresa vendedora da mercadoria recolhe um DAE para a UF de origem no valor de \$12,00, correspondente à alíquota interestadual do ICMS (12%); recolhe o valor do ICMS Difal de \$7,32 para a UF de destino da mercadoria, através do documento de arrecadação próprio chamado GNRE.

Caso esta operação seja com contribuinte do imposto, a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS Difal de 7,32 para a UF destino é do próprio contribuinte adquirente da mercadoria.

1.8.4. Regime Importação

A entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento, constitui fato gerador do ICMS. O fato gerador do ICMS Importação ocorre no momento do desembaraço aduaneiro das mercadorias ou dos bens importados do exterior.

O que dispõe a legislação

A Lei Complementar nº 87/96, através do inc. I, do § 1º do Art. 2º, com redação dada pela LCP 114 de 16/12/02, reproduzido no Art. 2º, Inc. V, na Lei do Estado da Bahia de nº 7.014 de 4/12/96, assim prescreve:

I – sobre a entrada de mercadoria ou bem importados do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade;

- Cálculo do ICMS Importação no Estado da Bahia (Art. 17, Inc. VI, da Lei 7.014/96)

A base de cálculo do ICMS importação é o valor da mercadoria ou bem constante nos documentos de importação, convertido em moeda nacional pela mesma taxa de câmbio utilizada no cálculo do imposto sobre a importação, acrescido do próprio imposto sobre a importação, o imposto sobre produtos industrializados, o imposto sobre operações de câmbio e quaisquer outros impostos, taxas, contribuições e despesas aduaneiras cobradas ou debitadas ao adquirente, relativas ao adicional ao frete para renovação da marinha mercante, armazenagem, capatazia, estiva, arqueação e multas por infração.

Exemplo: Determinada empresa situada no Estado da Bahia importou mercadorias diretamente do exterior. Os valores, já convertidos pela mesma taxa de câmbio no cálculo do Imposto Importação (II), foram: [SOUSA, 2018, p.105]

CÁLCULO DO ICMS IMPORTAÇÃO

A – Valor FOB.....	3.000,00
B – Frete.....	2.070,00
C – Seguro.....	9,00
D – Valor CIF (A+B+C).....	5.079,00
E – Imposto Importação: (D * 2%).....	101,58
F – IPI: [(D+E) * 15%].....	777,09
G – PIS: (D * 1,65%).....	83,80
H – COFINS (d* 7,6%).....	386,00
I – Taxa DI.....	214,50
J – Soma: (D+E+F+G+H+I).....	6.641,97
K – Base de Cálculo do ICMS Importação (J/1-18%).....	8.099,97
I – ICMS Importação (18% de K).....	1.457,99

Vê-se, então, que a empresa importadora tem um ICMS Importação de R\$1.457,99 a recolher no desembaraço aduaneiro das mercadorias.

1.8.5 Outras Formas de Apuração do ICMS

Há outras formas de apuração do ICMS, tais como Antecipação Parcial do ICMS (Art. 12-A, da Lei 7.014/96), Apuração em Função da Receita Bruta (Decreto Atacadista, Bares e Restaurantes, etc), Apuração Sumária (RICMS-BA/12, Art.318), entre outras.

Recomenda-se fazer uma leitura do Regulamento do ICMS do Estado da Bahia em situações não tratadas aqui.

1.9 Tratamento Contábil do ICMS

De forma geral, o ICMS na contabilidade é tratado de 2 (duas) formas, assim chamadas: "Conta Corrente do ICMS" e "Conta Distinta do ICMS".

1.9.1. Conta Corrente do ICMS

Nessa situação, o controle contábil do crédito do ICMS pelas aquisições e dos débitos do ICMS pelas vendas dá-se em uma só conta contábil de controle, criada no ativo circulante, sob o título "ICMS a Recuperar", em que, ao final do mês, se verifica o saldo.

Se essa conta contábil apresentar saldo credor, este é transferido para a conta contábil "ICMS a Recolher" no passivo circulante. Significa dizer que há um débito de imposto a ser recolhido aos cofres do Estado.

Se, ao contrário, essa conta contábil apresentar saldo devedor, este é mantido na conta e transferido para o mês subsequente. Significa dizer que não há imposto a ser recolhido aos cofres do Estado. O saldo mantido será utilizado para compensar com a movimentação do mês seguinte.

1.9.2. Conta Distinta do ICMS

Nessa situação, são criadas duas contas contábeis. O controle do crédito pelas aquisições é dado pela conta contábil do ativo circulante "ICMS a Recuperar". O controle do débito pelas vendas é dado pela conta contábil do passivo circulante "ICMS a Recolher".

No final do mês, transfere-se o saldo da conta "ICMS a Recuperar" do ativo circulante para a conta contábil do passivo circulante "ICMS a Recolher".

Efetuada esse lançamento e observando-se que a conta "ICMS a Recolher" apresenta saldo credor, significa dizer que há um débito de imposto a ser recolhido aos cofres do Estado.

Efetuada esse lançamento e observando-se que a conta "ICMS a Recolher" apresenta saldo devedor, significa dizer que não há débito de imposto a ser recolhido aos cofres do Estado. O saldo devedor apresentado é transferido de volta para conta "ICMS a Recuperar" do ativo circulante para ser compensado com a movimentação do período seguinte.

É de se observar que normalmente se transfere o valor da conta "ICMS a Recuperar" para a conta "ICMS a Recolher" o montante necessário e suficiente para compensar o imposto devido do mês, com isso evitar o lançamento de volta do saldo do crédito do imposto não utilizado.

1.9.3. Lançamento Contábil do ICMS

Essa movimentação contábil do ICMS é demonstrada abaixo:

Conta corrente ICMS	Contas distintas ICMS
Na compra	Na compra
D - Compra de Mercadoria (R) ou Estoque (AC) D - ICMS a Recuperar (AC) C - Caixa/Banco (AC) ou Fornecedores (PC)	D - Compra de Mercadoria (R) ou Estoque (AC) D - ICMS a Recuperar (AC) C - Caixa/Banco (AC) ou Fornecedores (PC)
Na venda	Na venda
D - Caixa/Banco (AC) ou Cliente (AC) C - Venda de Mercadoria (R) D - ICMS s/Venda (R) C - ICMS a Recuperar (AC)	D - Caixa/Banco (AC) ou Cliente (AC) C - Venda de Mercadoria (R) D - ICMS s/Venda (R) C - ICMS a Recolher (PC)
ICMS A RECUPERAR	ICMS A RECOLHER

Quadro 6: Movimentação contábil do ICMS | Tabela: Marcos Nascimento



Sabendo um pouco mais

Este texto foi produzido com a perspectiva de ser um material didático complementar do leitor, vez que dúvidas serão tiradas em sala de aula (chat). Significa dizer, também, que o leitor deve consultar a literatura complementar indicada pelo Professor, tipo livros, artigos, legislação, etc.
D - Compra de Mercadoria (R) ou Estoque (AC)

EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO: ICMS

Q1. (PEGAS, 2017) A Cia. Barro é uma indústria de biscoitos localizada no Pará. A Cia. Bomba é um supermercado localizado no Piauí. A alíquota interna de biscoito nos dois Estados é 18%. A Cia. Barro vendeu biscoito para a Cia. Bomba por R\$ 600 e houve a posterior revenda do supermercado para os clientes por R\$ 800. O ICMS nesse processo produtivo, no valor de R\$ 144:

- (A) Será dividido igualmente entre os dois Estados.
- (B) Será todo recolhido ao Estado do Piauí.
- (C) Será todo recolhido ao Estado do Pará.
- (D) Será distribuído da seguinte forma: 25% para o Piauí e 75% para o Pará.
- (E) Será distribuído da seguinte forma: 75% para o Piauí e 25% para o Pará.

Q2. (PEGAS, 2017) A Cia. Holanda-PR é uma indústria que vendeu insumos para a Cia. Hungria-RS por R\$ 1.000. A Cia. Hungria-RS adquiriu o insumo, transformou-o em um produto industrializado e vendeu este produto para a Cia. Romênia-SC (atacadista) por R\$ 1.500, sendo o ICMS isento apenas nesta operação. A Cia. Romênia-SC revendeu o produto por R\$ 2.000 para a Cia. Bulgária, que fica no mesmo Estado da Cia. Romênia, Santa Catarina. Posteriormente, a Cia. Bulgária-SC revendeu o produto aos consumidores (pessoas físicas) por R\$ 2.500. Sabendo que a alíquota interna de ICMS é de 18% em todos os Estados da Região Sul, informe o total de ICMS recolhido neste processo produtivo.

- (A) R\$ 300. (B) R\$ 450 (C) R\$ 520. (D) R\$ 570. (E) R\$ 630.

Q3. (PEGAS, 2017) A Cia. Moscatel-SP (indústria) vendeu mercadorias para a Cia. Morada-MS (comércio, irá revender), por R\$ 1.000 + R\$ 100 de IPI, totalizando R\$ 1.100. A alíquota interna de SP é de 18%. O ICMS devido pela Cia. Moscatel nesta operação monta, em R\$, a:

- (A) R\$ 70 (B) R\$ 77 (C) R\$ 120 (D) R\$ 132. (E) R\$ 180

Q4. (PEGAS, 2017) A Cia. Roseira é produtora de farinha e está localizada no Estado do RJ. Compra 1.000 em trigo da Argentina, com ICMS cobrado de 14%. Transforma o trigo em 100 sacos de farinha, incorrendo em outros gastos que não iremos abrir aqui. Depois, vende 90% da farinha para três clientes, em quantidade igual (30 sacos para cada um), sendo estes clientes empresas industriais que irão produzir biscoitos e massas:

- » localizada no RJ, por R\$ 700;
- » localizada em SP, por R\$ 600;
- » localizada no exterior, por R\$ 500.

As alíquotas internas são: 19% no RJ e 18% em SP. Considerando a legislação tributária vigente, incluindo a Resolução no 13 do Senado Federal e a aplicação de alíquotas interestaduais, informe o ICMS devido pela Cia. Roseira:

- (A) R\$ 101 (B) R\$ 65 (C) R\$ 37 (D) R\$ 31 (E) R\$ 17

Q5. (PEGAS, 2017) A Cia. Bauru (empresa comercial) realizou as seguintes operações no primeiro trimestre de 2016:

JAN – Comprou por R\$ 5.000 e vendeu por R\$ 5.200.

FEV – Comprou por R\$ 5.000 e vendeu por R\$ 5.300.

MAR – Comprou por R\$ 5.000 e vendeu por R\$ 7.500.

- A empresa comprou dois bens para seu imobilizado: um em JAN por R\$ 14.000; e outro em MAR, por R\$ 18.400.
- A apuração do ICMS é mensal, com pagamento sempre na primeira quinzena do mês seguinte. A alíquota do ICMS em todas as operações e produtos é de 12%. O ICMS que será desembolsado diretamente pela Cia. Bauru na primeira quinzena de ABR monta a:

- (A) R\$ 149 (B) R\$ 209 (C) R\$ 219 (D) R\$ 279 (E) R\$ 360

Q6. (PEGAS, 2017) Uma empresa comercial distribuidora, localizada em SP, tinha estoque inicial de 30 unidades (produto alimentício) em FEV/16. Revendeu 21 unidades a quatro clientes, descritos a seguir:

- » supermercado localizado no próprio Estado de SP, por R\$ 300;
- » supermercado localizado no PR, por R\$ 150;
- » mercearia localizada no MS, por R\$ 200;
- » empresa de serviços (não contribuinte), localizada no PR, por R\$ 250.

OBS: Alíquotas internas: SP 18%; MS 17%; PR 16%.

O ICMS total devido pela empresa comercial distribuidora montou a:

(A) R\$ 120 (B) R\$ 122 (C) R\$ 126 (D) R\$ 130 (E) R\$ 146

Q7. (PEGAS, 2017) O saldo da conta de ICMS a Recuperar representa:

- (A) Débito da empresa com o governo.
- (B) Débito da empresa com fornecedores.
- (C) Crédito da empresa com clientes.
- (D) Crédito da empresa com fornecedores.
- (E) Crédito da empresa com o governo.

Q8. (PEGAS, 2017) A Cia. Porto (empresa comercial) iniciou o exercício com estoque zero. Adquiriu 50 unidades de determinado produto, pagando R\$ 10.800, composto da seguinte forma:

» Preço das mercadorias adquiridas	R\$ 10.000
» (+) IPI acrescido ao preço (alíquota de 10%)	R\$ 1.000
» (-) Descontos Incondicionais Concedidos	R\$ 500
» (+) Frete Pago na Compra	R\$ 200
» (+) Seguro Pago na Compra	R\$ 100

OBS: Alíquota de ICMS na compra de 18%.

A empresa vendeu todo o estoque adquirido pelo preço total de R\$ 12.000. O custo das mercadorias vendidas a ser registrado na demonstração do resultado do exercício será:

- (A) R\$ 8.056 (B) R\$ 8.236 (C) R\$ 8.856 (D) R\$ 19.036 (E) R\$ 9.090

Q9. (PEGAS, 2017) Uma loja comercial localizada no Estado do Rio Grande do Norte é revendedora de um produto X. A loja adquire 200 unidades do produto X por R\$ 1.000,00, sendo R\$ 500 de fornecedores do Estado do Ceará e R\$ 500 de fornecedores do próprio Estado. Posteriormente, revendeu 160 unidades, sendo 75% para um cliente localizado em Minas Gerais por R\$ 1.400,00 e 25% para o Estado da Paraíba, por R\$ 400,00. A alíquota interna do produto X é de 17% em todos os Estados do Nordeste e 18% nos Estados do Sudeste. Com base nas alíquotas interestaduais vigentes no país e nas alíquotas internas informadas, o ICMS que a loja comercial deverá desembolsar, em reais, considerando apenas as operações citadas, será:

- (A) R\$ 171,00 (B) R\$ 46,00 (C) R\$ 71,00 (D) R\$ 100,00 (E) R\$ 150,00

Q10. (PEGAS, 2017) A Cia. Paraguai comprou mercadorias para revenda, pagando R\$ 1.050, compostos da seguinte forma:

» Preço de Venda	R\$ 1.000,00
» IPI	R\$ 100,00
» (-) Desconto Incondicional	R\$ 50,00

Posteriormente, revendeu todas as mercadorias por R\$ 1.500,00. A alíquota de ICMS nas duas operações foi 12%. O Lucro Bruto apurado na operação montou a:

- (A) R\$ 340,00 (B) R\$ 384,00 (C) R\$ 390,00 (D) R\$ 396,00 (E) R\$ 484,00

GABARITO

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10
A	D	A	E	B	C	E	D	C	B

2. Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI)

Objetivos:

- Apresentar a estrutura conceitual do IPI.
- Descrever uma noção geral do IPI, trazendo aspectos relacionados ao fato gerador, base de cálculo e alíquota.
- Relacionar as definições de industrialização.
- Compreender a contabilização do IPI.

2. IPI

O imposto sobre produtos industrializados (IPI) incide sobre produtos industrializados, nacionais e estrangeiros. Suas disposições estão regulamentadas pelo Decreto 7.212/2010 (RIPI/2010). O campo de incidência do imposto abrange todos os produtos com alíquota, ainda que zero, relacionados na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), observadas as disposições contidas nas respectivas notas complementares, excluídos aqueles a que corresponde a notação "NT" (não-tributado).



Sabendo um pouco mais

O IPI é de competência da União e incide sobre os produtos industrializados nacionais e estrangeiros, e não está sujeito ao princípio constitucional da anterioridade (CF, Art. 150, § 1º), razão pela qual suas alíquotas podem ser alteradas durante o exercício financeiro.

2.1. Tabela do IPI

Verifica-se que o IPI não incide sobre a produção, mas, sim, sobre o consumo. Não um consumo qualquer, mas um consumo qualificado. O consumo de produto industrializado.

A Tabela de Incidência do IPI (TIPI), em vigor, foi aprovada pelo Decreto no 7.660, de 23/12/2011.

A TIPI é uma tabela estruturada em Seções (21 seções), Capítulos (97 capítulos), Posições e Subposições e tem por base a Nomenclatura Comum do MERCOSUL (NCM), que, por sua vez, é baseada no Sistema Harmonizado (NCM/SH).

As Seções da TIPI são ordenadas de forma crescente em conformidade com o grau de complexidade dos produtos. Note-se que a classificação dos produtos na TIPI é incumbência do sujeito passivo, que, para tanto, deverá socorrer-se das regras consignadas na própria TIPI para uma correta classificação.

No caso de dúvida sobre a correta classificação do produto, o sujeito passivo deverá formular consulta à Receita Federal do Brasil. O processo de consulta é disciplinado pela IN RFB no 740/07.

O texto das Notas Explicativas do Sistema Harmonizado de Designação e de Codificação de Mercadorias foi consolidado pela IN RFB no 807/08.

2.2 Princípios Constitucionais relacionados ao IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) é de competência da União. Entre os princípios constitucionais que o regem, destacam-se: não cumulatividade (CF, Art.55,§ 3º, Inciso II) e seletividade (CF, Art.55,§ 3º, Inciso I).

2.2.1 Seletividade

Dispõe a CF/88, no Art. 153, § 3º, Inc. I, que o IPI deverá ser seletivo em função da essencialidade do produto. Isto quer dizer que o imposto deverá ser menos oneroso para os produtos mais essenciais.

Decorre desse princípio a enorme gama de alíquotas existentes, variando entre 0% e 300%, como se observa na Tabela de Incidência do IPI (TIPI), aprovada pelo Decreto no 7.660/11 de 23/12/2011.

O Princípio da Seletividade ameniza a característica regressiva do IPI, comum a todos os tributos indiretos. Não fosse esse princípio, o IPI atingiria a todos os contribuintes indistintamente com o mesmo peso. Aqui, o pressuposto é que contribuintes com maior capacidade econômica adquirem produtos mais sofisticados e menos essenciais e, por isso, estariam submetidos a alíquotas maiores do IPI.

2.2.2 Não Cumulatividade

Dispõe a CF/88, no Art. 153, § 3º, Inc. II, que o IPI será não cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores. Da leitura do dispositivo, percebe-se, de forma clara e inequívoca, que o Legislador Constituinte elegeu a técnica de opor imposto contra imposto para o atendimento ao Princípio da Não Cumulatividade.

O Princípio da Não Cumulatividade tem por objetivo evitar o “efeito cascata” do tributo, isto é, que ele venha a onerar cada etapa do processo econômico, sobrecarregando demasiadamente o consumidor final, a rigor, o verdadeiro contribuinte do imposto.

2.2.3 Legalidade

Dispõe a CF/88, no Art. 150, Inc. I, que é vedado à União exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. A própria Constituição mitiga este princípio, em relação ao IPI e a outros tributos de caráter extrafiscal, ao autorizar o Poder Executivo, nos limites fixados em lei, a alterar as alíquotas do IPI por decreto.

CF/88, Art. 153, § 1º: É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V (II, IE, IPI e IOF).

2.2.4 Anterioridade e Regra da Noventena

Dispõe a CF/88, no Art. 150, Inc. III, "b", que é vedado à União cobrar tributos no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou. Essa é a anterioridade clássica, que se refere ao exercício financeiro, e não alcança o IPI, ou seja, uma lei que venha a aumentar a base de cálculo do IPI entra em vigor no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada.

Contudo, a Emenda Constitucional no 42, de 19/12/03, acrescentou a alínea “c” ao Art. 150, Inciso III, da Constituição Federal, determinando a observância de um prazo mínimo de 90 dias para a entrada em vigor da lei, mesmo que esta entre em vigor no mesmo exercício financeiro. Em resumo, qualquer aumento no IPI, seja de base de cálculo seja de alíquota, terá que esperar 90 dias para ter validade.

2.3 Definição Legal de Industrialização

O conceito de produto industrializado foi estendido pelo legislador, passando a ser conhecido como o resultante de qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação, a finalidade ou aperfeiçoe o produto original para consumo.

Portanto, a definição de industrialização, dada pelo Art. 4º do Regulamento do IPI (RIPI/2010, Decreto no 7.212/10), caracteriza os seguintes tipos de enquadramento para os produtos industrializados: beneficiamento, montagem, transformação, acondicionamento e renovação.

2.3.1 Beneficiamento

Consiste em modificar, aperfeiçoar ou, de qualquer forma, alterar o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto. No beneficiamento, o produto apenas sofre um melhoramento, conservando a classificação fiscal original.

Constituem operações de beneficiamento, dentre outras:

- a. as operações, tais como: perfuração, ondulação, estriagem ou laminação (PN 300/70);
- b. os processos de gravação de fita virgem, bem como a reprodução de fita gravada para o acetato (disco) (PN 421/70);
- c. a colocação do terceiro eixo (truck) em veículos de carga (PN 102/71); e
- d. a plastificação de impressos em geral (PN 170/73).

2.3.2 Montagem

É a reunião de produtos, peças ou partes de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, ainda que sob a mesma classificação fiscal.

Na montagem, o produto final, embora possa manter a mesma classificação das partes, poderá ser classificado de forma autônoma. Em outras palavras, se o bem resultante de montagem, em face das regras de classificação vigentes, não puder ser classificado como um todo, para efeitos da legislação do IPI, inexistirá industrialização (PN 446 e 526/71).

Constituem operação de montagem, dentre outras:

- a. a reunião de lentes e armação para formar óculos (PN 203/70); e
- b. a colocação de carrocerias sobre chassis, para formar um veículo completo (caminhão, ônibus, furgão etc.) (PN 206/70 e 102/71).

2.3.3 Transformação

Significa a operação que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova. Nessa operação, normalmente ocorrerá mudança da classificação fiscal do produto final em relação ao transformado (PN 398/71).

Constituem operação de transformação, dentre outras:

- a. a obtenção de madeira serrada ou aparelhada (pos. 44.05), a partir de madeira em bruto (pos. 44.03) (PN 398/71); e
- b. a obtenção de tijolos, telhas e manilhas (produtos de cerâmica vermelha) a partir da argila (PN 781/71).

2.3.4 Acondicionamento ou Reacondicionamento

É a operação que importa em alterar a apresentação do produto pela colocação de embalagem, ainda que em substituição do original, salvo quando a embalagem colocada se destine apenas ao transporte de mercadoria.

No que diz respeito a acondicionamento e reacondicionamento, a industrialização fica caracterizada sempre que se engarrafar, embalar, etc. quaisquer produtos tributados. Excetuam-se, contudo, conforme a parte final do dispositivo regulamentar, os casos em que se destine apenas ao transporte da mercadoria em caminhões-tanque, tambores e latas.

2.3.5 Renovação ou restauração ou Recondicionamento

É a operação que, exercida sobre produto usado ou parte remanescente de produto deteriorado ou inutilizado, renove ou restaure o produto para utilização. Nesta situação, encontram-se, por exemplo, os produtos obtidos a partir de reciclagem de latas.

A renovação só se processa sobre produtos usados, diferentemente do beneficiamento, que tem por objeto bens sem uso ou semiacabados.

No recondicionamento ou renovação, não basta que o produto sofra pequenos consertos, mesmo em substituição das peças, mas é necessário que a operação restitua ao produto condição de funcionamento, como se fosse novo (PN 214/72).

2.4 Exclusão da Industrialização

O Art. 5o do Decreto nº 7.212/10 (RIPI) diz que não se considera industrialização:

- a. o preparo de produtos alimentares, não acondicionados em embalagem de apresentação:
 - » na residência do preparador ou em restaurantes, bares, sorveterias, confeitarias, padarias, quitandas e semelhantes, desde que os produtos se destinem a venda direta a consumidor; ou
 - » em cozinhas industriais, quando destinados à venda direta a pessoas jurídicas e a outras entidades, para consumo de seus funcionários, empregados ou dirigentes;
- b. o preparo de refrigerantes, à base de extrato concentrado, por meio de máquinas, automáticas ou não, em restaurantes, bares e estabelecimentos similares, para venda direta a consumidor;
- c. confecção ou preparo de produto de artesanato;
- d. a confecção de vestuário, por encomenda direta do consumidor ou usuário, em oficina ou na residência do confeccionador;
- e. o preparo de produto, por encomenda direta do consumidor ou usuário, na residência do preparador ou em oficina, desde que, em qualquer caso, seja preponderante o trabalho profissional;
- f. a manipulação em farmácia, para venda direta a consumidor, de medicamentos officinais e magistrais, mediante receita médica;
- g. a moagem de café torrado, realizada por estabelecimento comercial varejista como atividade acessória;
- h. a operação efetuada fora do estabelecimento industrial, consistente na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte:
 - » edificação (casas, edifícios, pontes, hangares, galpões e semelhantes, e suas coberturas);
 - » instalação de oleodutos, usinas hidrelétricas, torres de refrigeração, estações e centrais telefônicas ou outros sistemas de telecomunicação e telefonia, estações, usinas e redes de distribuição de energia elétrica e semelhantes; ou
 - » fixação de unidades ou complexos industriais ao solo;
- i. a montagem de óculos, mediante receita médica;
- j. o acondicionamento de produtos classificados nos Capítulos 16 a 22 da TIPI, adquiridos de terceiros, em embalagens confeccionadas sob a forma de cestas de natal e semelhantes;

- k. o conserto, a restauração e o acondicionamento de produtos usados, nos casos em que se destinem ao uso da própria empresa executora ou quando essas operações sejam executadas por encomenda de terceiros não estabelecidos com o comércio de tais produtos, bem como o preparo, pelo consertador, restaurador ou acondicionador, de partes ou peças empregadas exclusiva e especificamente naquelas operações;
- l. o reparo de produtos com defeito de fabricação, inclusive mediante substituição de partes e peças, quando a operação for executada gratuitamente, ainda que por concessionários ou representantes, em virtude de garantia dada pelo fabricante;
- m. a restauração de sacos usados, executada por processo rudimentar, ainda que com emprego de máquinas de costura;
- n. a mistura de tintas entre si, ou com concentrados de pigmentos, sob encomenda do consumidor ou usuário, realizada em estabelecimento comercial varejista, efetuada por máquina automática ou manual, desde que fabricante e varejista não sejam empresas interdependentes, controladoras, controladas ou coligadas; e
- o. a operação de que resultem os produtos relacionados na Subposição 2401.20 da TIPI, quando exercida por produtor rural pessoa física.

2.5 Fato Gerador

O Código Tributário Nacional (Lei no 5.172/66) define, em seu Art. 46, que o Imposto sobre Produtos Industrializados tem como fato gerador:

- o seu desembaraço aduaneiro, quando de procedência estrangeira;
- a sua saída dos estabelecimentos industriais ou equiparados; e
- a sua arrematação, quando apreendido ou abandonado e levado a leilão

2.6 Base de Cálculo

- *Produto Nacional*: o preço da operação na saída da mercadoria.

A base de cálculo do IPI veio a ser definida pela legislação infraconstitucional e, regra geral, é o valor da operação pelo qual a mercadoria deixa o estabelecimento do industrial ou do comerciante a ele equiparado, em geral acobertando um negócio juridicamente econômico, ou seja, uma operação de compra e venda.

- *Produto Importado*: será a base de cálculo dos impostos aduaneiros, acrescidos desses tributos e dos encargos cambiais pagos pelo importador

Já no caso de importação, a base de cálculo do IPI é acrescida do valor do imposto sobre importação e das despesas aduaneiras efetivamente pagas, necessárias ao desembaraço das mercadorias.

- *Mercadorias arrematadas em leilão*: preço alcançado no leilão

Quanto às mercadorias apreendidas ou abandonadas, arrematadas em leilão das autoridades fiscais, a base do IPI será o preço alcançado no Leilão.

Discutiu-se muito a questão da inclusão do ICMS na base de cálculo do IPI quando a operação configure fato gerador de ambos, prevalecendo intenção da Fazenda Federal, há muito manifestada através dos Pareceres Normativos CST 39/70 e 341/71. A doutrina e a jurisprudência de igual forma compartilham com esse entendimento, sob a justificativa de que o montante do ICMS integra o valor da operação. E, portanto, se o IPI tem como base de cálculo o valor da operação, neste, obrigatoriamente, encontra-se incluído o valor do ICMS.

2.6.1 Base de Cálculo - Descontos Incondicionais

O Art. 14 da Lei nº 4.502/64, incorporado pelo RIPI, define como valor tributável do IPI o valor da operação, que compreende o preço do produto, acrescido do valor do frete e das demais despesas acessórias, cobradas ou debitadas pelo contribuinte ao comprador ou destinatário, não podem ser deduzidos do valor da operação os descontos, diferenças ou abatimentos, concedidos a qualquer título, ainda que incondicionalmente

Exemplo: Em uma venda realizada pela indústria por R\$ 500 com desconto de R\$ 50, caso a alíquota do IPI seja de 8%, este percentual será aplicado sobre R\$ 500, montando R\$ 40 de IPI, sem deduzir o desconto.

2.7 Alíquota

As alíquotas são variáveis e seguem a classificação dos produtos da tabela de incidência do IPI (TIPI) aprovada pelo Decreto nº 7.660, de 23/12/2011 e suas alterações.

Exemplo: Tabela TIPI	
Produto	Alíquota
9004.90.10 Óculos para correção	10%
9004.90.20 Óculos de segurança	15%

2.8 Contribuinte

- Estabelecimento industrial: é todo aquele que executar qualquer operação de industrialização.
- Equiparados a indústria: estabelecimentos que, apesar de não realizarem operações de industrialização, são equiparados a tal, a exemplo (1) dos importadores, inclusive filiais que exerçam o comércio de produtos importados, salvo se operarem exclusivamente a varejo; bem como as (2) filiais de estabelecimento industrial, na venda de seus produtos; e (3) comerciantes de bens de produção, que têm caráter facultativo à equiparação ao industrial. (Ver RIPI)

2.9 Imunidades do IPI

O Art. 18 do Decreto no 7.212/10 consolida as imunidades previstas na Constituição Federal para o IPI:

- a. Os livros, jornais, periódicos e o papel destinado à sua impressão.
- b. Os produtos industrializados destinados ao exterior.
- c. O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial.
- d. A energia elétrica, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do país.

2.10 Isenção do IPI

A Isenção é a dispensa de pagamento do tributo ou cumprimento de uma regra legal, devendo constar expressamente na lei; não anula a obrigação, mas exonera o dever de cumpri-la.

A isenção difere da imunidade e da não incidência, sendo sempre relativa a determinado imposto. Salvo expressa disposição em lei, as isenções do imposto se referem ao produto, e não ao contribuinte ou adquirente.

A isenção pode ser restrita a determinada região do território da entidade tributante em função de condições a ela peculiares e, salvo disposição de lei em contrário, não é extensiva às taxas e às contribuições de melhoria e aos tributos instituídos posteriormente a sua concessão (CTN, Arts. 176, parágrafo único, e 177).

Salvo se concedida por prazo certo em função de determinadas condições, a isenção pode ser revogada ou modificada por lei a qualquer tempo, e, quando não concedida

em caráter geral, é aplicável, independentemente do reconhecimento por autoridade administrativa.

Existem muitas situações onde há isenção de IPI. O Regulamento do IPI apresenta os itens isentos e os detalhes de aplicação das isenções a partir do Art. 54. A partir do Art. 81, há menção da isenção para produtos industrializados na Zona Franca de Manaus.

As Leis no 8.032/90 (Art. 2º, I) e no 8.402/92 (Art. 1º, IV) definem a isenção em produtos importados pelos entes estatais, partidos políticos, instituições científicas e tecnológicas, dentre outras isenções.

2.11 Crédito do Imposto

É assegurado ao contribuinte, salvo disposição expressa em lei em contrário, o direito de creditar-se do IPI anteriormente cobrado na aquisição de insumos (matéria-prima, material de embalagem e produtos intermediários) empregados na industrialização de produtos tributados destinados à venda.

Para ter direito ao crédito do IPI, o contribuinte deve seguir todos os procedimentos legais exigidos, como, por exemplo, destacar o crédito em livros específicos.

Importante ressaltar que somente pode gerar crédito o produto das entradas de insumos utilizados na elaboração de produto destinado à venda, cujas saídas sejam tributadas.

Em regra, se a saída for isenta ou não tributada, ou então com alíquota reduzida ou zero, o crédito pela entrada deverá ser anulado, através de lançamento de estorno.

Entretanto, em casos especiais, é permitida a manutenção do crédito do IPI mesmo em saída não tributada, isenta ou com alíquota zero, a título de incentivo fiscal. Esse direito à manutenção do crédito deve estar expresso através de lei federal.

Os importadores de produtos estrangeiros, embora comerciantes, são, para fins de IPI, equiparados aos industriais. Eles têm direito ao crédito do IPI pago no desembarço aduaneiro, desde que a mercadoria importada esteja acompanhada de documentação fiscal hábil e que a saída do produto seja tributada.

Os comerciantes atacadistas de insumos são equiparados, de forma facultativa, aos industriais. Se optarem pela equiparação, destacarão o IPI relativo à saída na nota fiscal. A criação dessa equiparação teve o objetivo de possibilitar o crédito do IPI pelos estabelecimentos industriais que adquirem insumos de comerciantes atacadistas.

Entretanto, caso o comerciante atacadista não opte pela equiparação a industrial (até porque a mesma é facultativa), ainda assim, é possível ao adquirente efetuar o crédito do IPI, bastando aplicar a alíquota do produto sobre 50% do valor constante da nota fiscal.

2.12 Contabilização

O leitor deve observar que a sugestão de contabilização do IPI segue a mesma dinâmica do ICMS, conforme a seguir:

Conta corrente IPI	Contas distintas IPI
Na compra	Na compra
D - Compra de Mercadoria (R) ou Estoque (AC) D - IPI a Recuperar (AC) C - Caixa/Banco (AC) ou Fornecedores (PC)	D - Compra de Mercadoria (R) ou Estoque (AC) D - ICMS a Recuperar (AC) C - Caixa/Banco (AC) ou Fornecedores (PC)
Na venda	Na venda
D - Caixa/Banco (AC) ou Cliente (AC) C - Venda de Mercadoria (R) ... D - IPI s/Venda (R) C - IPI a Recuperar (AC)	D - Caixa/Banco (AC) ou Cliente (AC) C - Venda de Mercadoria (R) ... D - IPI s/Venda (R) C - IPI a Recolher (PC)
IPI A RECUPERAR ← → IPI A RECOLHER	

Quadro 7: Compatibilização do IPI | Tabela: Marcos Nascimento



Sabendo um pouco mais

Este texto foi produzido com a perspectiva de ser um material didático complementar do leitor, vez que dúvidas serão tiradas em sala de aula (chat). Significa dizer, também, que o leitor deve consultar a literatura complementar indicada pelo Professor, tipo livros, artigos, legislação, etc

SÍNTESE DA UNIDADE II

Na Unidade II, que está estruturada nos conteúdos dos Capítulos 3 e 4, são apresentados o Imposto sobre Circulação de Mercadoria (ICMS) e o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), respectivamente, dando atenção aos aspectos da incidência, não incidência, isenção, apuração da base de cálculo, alíquotas aplicadas e às várias modalidades de apuração do imposto, com destaque ao ICMS pela amplitude das diversidades de situações que ocorrem no "dia a dia" das organizações.

Em relação ao IPI, a ênfase é no sentido de apresentar ao aluno o que a legislação considera como industrialização para efeito de incidência do imposto e algumas especificidades no cálculo do imposto, já que guarda uma grande semelhança com ICMS quanto ao aspecto do seu registro, acompanhamento e controle fiscal.

Ao final de cada capítulo, são apresentados exercícios de fixação do conteúdo.

Boa Leitura!

EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO: Capítulo 4 - IPI

Q1. (PEGAS, 2017) Não se considera industrialização a operação:

- (A) Definida como tal, mas que esteja incompleta, ou seja parcial ou intermediária.
- (B) Que, exercida sobre matéria-prima ou produto intermediário, importe na obtenção de espécie nova.
- (C) Que altere a apresentação do produto, pela colocação da embalagem, quando esta se destine apenas ao transporte da mercadoria.
- (D) Que consista na reunião de produtos, peças ou partes e de que resulte um novo produto ou unidade autônoma, sob a mesma classificação fiscal.
- (E) Que apenas modifique, aperfeiçoe ou altere o funcionamento, a utilização, o acabamento ou a aparência do produto.

Q2. (PEGAS, 2017) O engarrafamento de vinho natural representa fato gerador do IPI, sendo caracterizado como:

- (A) Montagem.
- (B) Beneficiamento.
- (C) Transformação.
- (D) Renovação.
- (E) Acondicionamento.

Q3. (PEGAS, 2017) A reunião de lentes e armações para formar óculos é:

- (A) Caracterizada como industrialização por transformação.
- (B) Caracterizada como industrialização por acondicionamento.
- (C) Caracterizada como industrialização por beneficiamento.
- (D) Caracterizada como industrialização por montagem.
- (E) Não caracterizada como industrialização.

Q4. (PEGAS, 2017) Analise as assertivas a seguir em relação ao IPI:

1. O IPI é um imposto federal, cujos recursos pertencem à União, que transfere, de forma obrigatória, mais da metade do dinheiro arrecadado para Estados e municípios.

2. A montagem de um computador, pela junção de diversas peças, é considerada montagem e, como tal, representa fato gerador do IPI.

Podemos afirmar que:

- (A) Apenas a assertiva no 1 está correta.
- (B) Apenas a assertiva no 2 está correta.
- (C) As duas assertivas estão corretas.
- (D) As duas assertivas estão erradas.

Q5. (PEGAS, 2017) Operações de perfuração, ondulação, estriagem ou laminação são caracterizadas como:

- (A) Montagem.
- (B) Beneficiamento.
- (C) Transformação.
- (D) Renovação
- (E) Reacondicionamento.

Q6. (PEGAS, 2017) A Cia. Grajaú vendeu, em abr/x1, uma partida de cachimbos (9614.20.00 – 30%) por R\$ 280.000, cobrando, em separado da nota fiscal, os valores da embalagem (R\$ 20.000) e do transporte (R\$ 30.000). Pede-se o valor tributável da operação.

- (A)R\$ 330.000 (B)R\$ 310.000 (C)R\$ 300.000 (D)R\$ 280.000 (E)R\$ 260.000

Q7. (PEGAS, 2017) Analise as assertivas a seguir:

- 1. Não se considera estabelecimento industrial o que executa operações de que resulte produto tributado, quando a alíquota for zero.**
- 2. Não se equiparam a estabelecimento industrial os estabelecimentos importadores de produtos de procedência estrangeira, que deem saída a esses produtos, se não realizam qualquer operação que modifique a natureza, o funcionamento, o acabamento, a apresentação ou a finalidade do produto, ou o aperfeiçoamento para consumo.**
- 3. Não se considera industrialização o preparo de produtos alimentares não acondicionados em embalagem de apresentação.**

Podemos afirmar que é(são) falsa(s) a(s) assertiva(s):

- (A) Apenas uma das três (B) 1 e 2. (C) 1 e 3. (D) 2 e 3 (E) 1, 2 e 3.

Q8. (PEGAS, 2017) A Cia. Barata fabrica e vende televisores em cores. Algumas peças são importadas pela indústria; outras são por ela adquiridas no mercado interno. Para fins do IPI, que tipo de operação a indústria executa?

- (A) Transformação. (B) Montagem. (C) Acondicionamento.
(D) Beneficiamento. (E) Renovação.

Q9. (PEGAS, 2017) A Cia. Roma vendeu no início de Nov/x1 seu produto para a Cia. Milão por R\$ 950 (recebimento em 50 dias), composto da seguinte forma:

- » (+) Preço de Venda de R\$ 1.000
- » (+) Frete e Seguro na Venda de R\$ 50
- » (-) Desconto Incondicional (dado na nota fiscal) de R\$ 100
- » (-) Desconto Condicional (caso o pg. seja feito em até 15 dias) de R\$ 75.

Se a Cia. Roma pagar antecipadamente, a Cia. Milão receberá R\$ 875. A alíquota de IPI é de 4% no produto vendido. Informe o valor de IPI que será cobrado pela Cia. Roma e acrescido no preço de venda para a Cia. Milão, considerando que a empresa exerceu a opção de pagar antecipadamente.

- (A) R\$ 35 (B) R\$ 38. (C) R\$ 39. (D) R\$ 40. (E) R\$ 42.

Q10. (PEGAS, 2017) Em setembro de 19x1, a conta de produtos acabados de uma empresa industrial XYZ registrou a seguinte movimentação :

05.09.x1	Compra de materiais/insumos: 500 unidades, ao preço de \$ 0,20 a unidade [consumido]
10.09.x1	Compra de materiais/insumos: 2.000 unidades, ao preço unitário de \$ 0,25 [consumido]
15.09.x1	Venda de produtos: 300 unidades, pelo valor total de \$ 150
20.09.x1	Compra de materiais/insumos: 600 unidades, pelo valor total de \$150 [consumido]
25.09.x1	Compra de materiais/insumos: 800 unidades, pelo valor total de \$ 200 [consumido]
30.09.x1	Venda de produtos: 3.000 unidades, ao preço unitário de 0,60

Considere que:

- as compras e as vendas estão sujeitas a ICMS de 20% e IPI de 10%;
- a empresa avalia seus estoques pelo método do custo médio ponderado;
- estoque de produtos acabados, em 31.08.x1, era de 200 unidades, ao custo unitário R\$ 0,30;
- nos cálculos devem ser consideradas duas casas decimais;
- o saldo da CONTA CORRENTE ICMS e IPI, em 31.08.x1, era nulo.
- o custo dos produtos vendidos é formado materiais, mão de obra e gastos gerais de fabricação. A mão de obra e os gastos gerais de fabricação representam 10% e 20% dos custos de materiais consumidos respectivamente.

PEDE-SE: Levando-se em conta os dados acima, desenvolva uma auditoria na conta de produtos acabados e aponte: (i) custo dos produtos vendidos; (ii) valor estoque final de materiais/insumos; (iii) lucro bruto do período (Obrigatório a elaboração da ficha de controle de estoque); e o saldo da Conta Corrente ICMS e IPI, após essas movimentações.

GABARITO CAPÍTULO 4

1	2	3	4	5	6	7	8	9
C	E	D	C	B	D	E	B	E



UNIDADE III – Tributos Administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), Imposto de Renda (IR) e Contribuição Social sobre o Lucro (CS) - Lucro Real, Lucro Estimado, Lucro Presumido, Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para Seguridade Social (COFINS) - Regime Cumulativo e Regime não Cumulativo.

1. Tributos Administrados pela Receita Federal do Brasil

Objetivos:

- Relacionar os impostos e contribuições administrados pela RFB, ou seja, os tributos no âmbito da União.
- Descrever as modalidades de apuração e pagamentos dos tributos administrados pela RFB, ou seja, no âmbito da União.

1.1 Tributos Administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB)

1.1.1 Aspecto Geral

No Brasil, todos os entes federativos (União, Estados, Distrito Federal e Municípios) possuem competência tributária, ou seja, o poder de instituir, arrecadar e fiscalizar tributos, dentro dos limites estabelecidos pela Constituição Federal de 1988 e pelo Código Tributário Nacional.

Como tal, o sistema tributário brasileiro está fortemente baseado na Constituição Federal, que não apenas dispõe sobre as limitações ao poder de tributar e as competências tributárias, mas também dita algumas regras tributárias, que não cabe aqui destacar, vez que são tratadas na unidade do sistema tributário nacional (vide leitura recomendada).



Recomendação

Desenvolver uma leitura o TÍTULO VI, da Constituição Federal, que é composto dos artigos de números 145 a 169, onde se encontra as disposições sobre o sistema tributário nacional e das finanças públicas do Estado brasileiro.

1.1.2 Tributos Administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB) ou Fazenda Nacional, ou União.

Os tributos no Brasil existem sob cinco formas: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório e contribuições.

Acessando o site da receita Federal do Brasil (<http://www.receita.fazenda.gov.br>), veem-se os seguintes tributos administrados pela União:

IRPJ (Imposto sobre a renda das pessoas físicas);
IRPJ (Imposto sobre a renda das pessoas jurídicas)
IRRF (Imposto sobre a renda retido na fonte)
CSLL (Contribuição social sobre o lucro líquido)
IOF (Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários)
TTR (Imposto territorial rural)
IPI (Imposto sobre produtos industrializados)
II (Imposto de importação)
IE (Imposto de exportação)
Contribuições previdenciárias das pessoas físicas
Contribuições previdenciárias das pessoas jurídicas
Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins
Cide-combustíveis (Contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre as operações realizadas com combustíveis)
Cide-remessas (Contribuição de intervenção no domínio econômico incidente sobre as remessas ao exterior)
AFRMM (Adicional ao frete para renovação da marinha mercante)

Quadro 8: Tributos da União | Layout: Marcos Nascimento

Todas as orientações de procedimentos de cálculos e apuração desses tributos podem ser facilmente visualizadas no site da Receita Federal do Brasil (*receita.economia.gov.br*). Em função disso, vamos tratar aqui, neste material de estudos, apenas a modalidade de apuração e pagamento em relação ao imposto sobre a renda das pessoas jurídicas (IRPJ) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), assim como a contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

1.1.3 Modalidade de apuração e pagamento dos Tributos Administrados pela Receita Federal do Brasil

Toda empresa legalmente constituída no Brasil pode ser enquadrada pela legislação tributária em, âmbito da União, em relação a cinco situações distintas: Lucro Arbitrado, Lucro Presumido, Lucro Real, Simples Nacional e Imune/Isento, conforme figura abaixo:

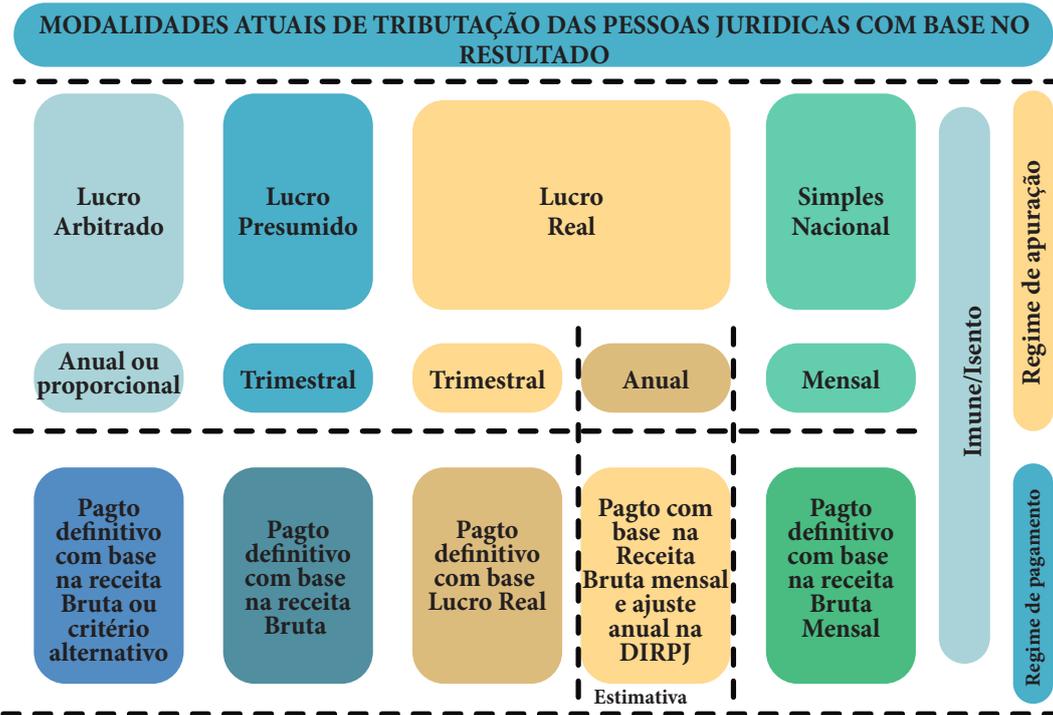


Figura 1 | Fonte: elaboração do autor | Ilustração: Marcos Nascimento

- *Lucro Arbitrado*: É um recurso utilizado pelas autoridades fiscais, quase sempre como última alternativa, que só deve ser aplicado quando houver ausência absoluta de confiança na escrituração contábil do contribuinte, devido à falta ou insuficiência de elementos concretos que permitam a identificação ou verificação da base de cálculo utilizada na tributação pelo lucro real ou presumido.

- *Lucro Presumido*: É a forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da Contribuição Social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real.

Destaca-se, como veremos adiante, que o contribuinte optante do lucro presumido, obrigatoriamente apura suas contribuições da Cofins e Pis pelo regime da cumulatividade.

- *Lucro Real*: é a forma integral de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da Contribuição Social pelo lucro efetivo da empresa. Esse lucro efetivo do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, é ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda e Contribuição Social, conforme seja o tributo.

Destaca-se, como veremos adiante, que o contribuinte optante do lucro real, obrigatoriamente apura suas contribuições da Cofins e Pis pelo regime da não cumulatividade.

- *Simples Nacional*: é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006. Houve várias alterações em relação à caracterização/funcionamento do regime até a presente data. Ver a Resolução CSGN nº 94/2011 e suas alterações, que consolida a diversas alterações do Simples Nacional. [Regulamento do Simples Nacional]
- *Imunidade/Isenta*: amparado pelo instituto da imunidade/isenção, não se deve apurar o imposto ou a contribuição. Deve-se analisar o que a norma define como condição para usufruir de tal incidência/isenção.

A imunidade é uma forma de não-incidência pela supressão da competência do poder de tributar. Assim, certos fatos, pessoas ou situações imunes à tributação estão fora do campo de incidência, isto é, não podem ser tributados, desde que atendam a determinados pressupostos ou requisitos presentes na Constituição Federal.

A Isenção, por sua vez, é o ato ou efeito de isentar, ou seja, de livrar, dispensar, desobrigar ou eximir. É um privilégio que torna a pessoa física/jurídica isenta de determinadas obrigações.



Sabendo um pouco mais

Desenvolvido este texto introdutório, destaco que nas subseções seguintes serão tratados o IR e CSL na sistemática do Lucro Real Trimestral e Anual, com pagamento mensal por estimativa, além da sistemática Lucro presumido, bem assim o PIS e COFINS na sistemática da cumulatividade e não cumulatividade.

Boa Leitura

1.2 Lucro Real Definitivo - IR e CSL

Objetivos:

- Apresentar a sistemática de cálculo do IR e CSL na modalidade do Lucro Real Trimestral.
- Descrever a forma de apuração da modalidade do Lucro Real, quanto às suas especificidade: LALUR (IR), LACS (CSLL), adições, exclusões, lucro contábil, lucro real e compensação.
- Calcular o imposto de renda (IR) e a contribuição social sobre o lucro (CSL) com base no lucro real trimestral ou definitivo.
- Relacionar a função do LALUR (e/ou LACS), além de diferenciar as Partes A e B do livro.

1.2 Lucro Real

É aquele efetivamente apurado pela contabilidade das empresas, com base na completa escrituração contábil fiscal, respeitando rigorosamente a observância dos princípios fundamentais de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais.

Significa dizer a adoção de um conjunto de procedimentos para o ambiente em que se situa a contabilidade tributária nas empresas, tais como:

- Rigorosa observância dos princípios fundamentais de contabilidade;
- Constituições das provisões necessárias;
- Completa escrituração contábil;
- Escrituração de um conjunto de livros fiscais e contábeis, incluindo o Registro de Inventário e o LALUR.

1.2.1 Empresas obrigadas à apuração do Lucro Real (Art. 59 da IN RFB 1.700/17)

- a) cuja receita total, no ano calendário anterior, tenha sido superior a R\$ 78.000.000,00 ou ao limite proporcional mensal de R\$ 6.500.000,00 [Redação dada pela Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013. Vide parágrafo único do Art. 9º]
- b) cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;
- c) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- d) que usufruam de benefícios relativos à isenção ou redução do Imposto de Renda;
- e) que explorem atividades de prestação cumulativa e continuada de serviços de assessoria creditícia, mercadológica... (factoring);
- f) que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do Art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;
- g) vide legislação para observar demais situações.

As empresas que não podem ou não querem optar pelo lucro presumido devem basear-se na apuração do lucro real para o cálculo e pagamento do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL), segundo o seguinte critério, conforme interesse do contribuinte:

- Apurado em cada trimestre; ou
- Apurado anualmente

1.2.2 Imposto de Renda no Contexto do Lucro Real

O imposto sobre a renda ou imposto sobre o rendimento é um tributo da espécie imposto existente em vários países, em que cada contribuinte, seja ele pessoa física ou pessoa jurídica, é obrigado a pagar uma certa porcentagem de sua renda ao governo, nacional ou regional, a depender de cada jurisdição.

Nesse contexto, o cálculo do tributo tem por base uma nova riqueza produzida pelo contribuinte, seja por fruto de trabalho, capital, ou ambos, chamada de rendimentos tributáveis, sobre a qual se aplica uma porcentagem (alíquota), obedecendo as orientações produzidas pelo organismo fiscalizador de cada país. No caso do Brasil, a Fazenda Nacional, denominada de Receita Federal do Brasil (RFB).

O imposto de renda tem como critérios orientadores, isto é, princípios orientadores: (1) a generalidade, sujeitando todo contribuinte que obtenha rendimentos tributáveis; (2) a universalidade, atingindo todo e qualquer rendimento tributável auferido pelo contribuinte; e (3) a progressividade, impondo alíquotas maiores para rendimentos maiores e vice-versa.

Assim o imposto de renda se divide em imposto de renda da pessoa física (IRPF) e imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ). Este ensaio se concentrará, eminentemente, no imposto de renda da pessoa jurídica.

Como destacado anteriormente, seja sob o imposto de renda (IR), bem como a contribuição social sobre o lucro (CSL), as pessoas jurídicas - as empresas - apuram e pagam à União, através da Receita Federal do Brasil, de forma trimestral ou anualmente, com o destaque que, na forma anual, os pagamentos do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro ocorrem mensalmente por estimativa. As duas formas de tributo serão tratadas detalhadamente a seguir.

Vamos então centrar, agora, os estudos no cálculo de pagamento do tributo sobre a renda (IR) e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) de forma trimestral, com base do lucro real.

1.2.2.1 Cálculo do Imposto de Renda (IR) Trimestral com base em Lucro Real

O imposto de renda (IR) será determinado por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

O lucro real é o lucro contábil, antes do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro, apurado com observância das leis comerciais e ajustado pelas adições, pelas exclusões autorizadas pela legislação.

Lucro antes do IRPJ e da CSL

(+) Adições determinadas pela legislação

(-) Exclusões permitidas pela Legislação

(=) Lucro Real

1.2.2.1.1 Alíquota

O imposto de Renda trimestral será calculado mediante a aplicação da:

- alíquota normal de 15% sobre o lucro real;
- mais alíquota adicional de 10% sobre o lucro real que exceder o limite de \$60 mil (trimestral) ou \$20 mil por fração de mês.

1.2.2.1.2 Deduções

Deduções: Poderão ser deduzidos do valor do Imposto de Renda trimestral:

- os incentivos fiscais, dentro dos limites e condições fixados pela legislação;
- o Imposto de Renda pago ou retido na fonte sobre as receitas computadas na determinação do lucro real;
- o saldo de imposto pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

1.2.2.1.3 e-LALUR - Livro Fiscal Eletrônico de Apuração do Lucro Real

É um livro fiscal, sendo obrigatório somente para as empresas tributadas pelo Imposto de Renda na modalidade Lucro Real, conforme previsão contida no Regulamento do Imposto de Renda.

Sua função é ajustar os demonstrativos contábeis à declaração do Imposto de Renda com adições e exclusões ao lucro líquido do período-base, apurando-se a base de cálculo do Imposto de Renda devido (Livro-A) e controle de valores (Livro-B) que devam influenciar a determinação do Lucro Real de períodos-base futuros e que não constem da escrituração comercial.

1.2.2.1.3.1 Dispensa do LALUR Físico

As pessoas jurídicas ficaram dispensadas, em relação aos fatos ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2014, da escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) em meio físico e da entrega da Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ), tendo em vista a instituição da Escrituração Contábil Fiscal (ECF) pela Instrução Normativa RFB 1.422/2013.

Entretanto, observa-se que continua a exigência da elaboração do LALUR, agora em meio eletrônico, que corresponde à ECF - Escrituração Contábil Fiscal. Surge assim o e-LALUR para imposto de renda e e-LACS, que é o livro eletrônico de apuração da base de cálculo da CSL. Vide IN RFN 1.574/15.

1.2.2.1.3.2 Demonstrativo de Apuração do Lucro Real Tributável - e-LALUR

LUCRO ANTES DO IR/CSL [Lucro Contábil]

(+) ADIÇÕES

- Despesas Contabilizadas que não são aceitas pelo FISCO
- Receitas exigidas pelo FISCO e não contabilizadas em RECEITAS

(-) EXCLUSÕES

- Receitas contabilizadas que não são exigidas pelo FISCO
- Despesas aceitas pelo FISCO e não contabilizadas em DESPESAS

(=) LUCRO ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

(-) Compensação de PREJUÍZOS FISCAIS (Limite 30%)

(=) LUCRO REAL TRIBUTÁVEL

1.2.2.1.3.2.1 Comentando cada um dos itens do e-LALUR

- *LUCRO ANTES DO IR/CSL [Lucro Contábil]*: Representa o resultado apurado pela contabilidade, registrando receitas e despesas conforme o regime de competência. Extraído do D.R.E. da empresa.
- *Despesas Contabilizadas que não são aceitas pelo FISCO*: A legislação fiscal não aceita como dedução do lucro. Exemplo: Despesas com brindes; multas fiscais pagas por infrações, salvo as de natureza compensatórias (multa de mora); multas de trânsito; multas de vigilância sanitária; participações pagas a empregadores e partes beneficiárias; etc (ver outras restrições na legislação).
- *Receitas exigidas pelo FISCO e não contabilizadas em RECEITAS*: Acontece quando a empresa não registra determinado valor em receita na contabilidade, mas o FISCO exige seu reconhecimento para fins fiscais.
- *Despesas aceitas pelo FISCO e não contabilizadas em DESPESAS*: Há situações que o Fisco permite que sejam feitas deduções na base fiscal que não estão registradas como despesas na contabilidade. Exemplo: Depreciação acelerada incentivada. A dedução em dobro é um benefício fiscal não devendo afetar o registro contábil.
- *LUCRO ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS*: Representa o lucro apurado para efeito fiscal no período.
- *Compensação de PREJUÍZOS FISCAIS*: É a utilização de prejuízos fiscais ocorridos em períodos anteriores, atualmente com limitação percentual de 30% do lucro. Registrado no Livro-B.
- *LUCRO REAL TRIBUTÁVEL*: É o lucro após a compensação dos prejuízos fiscais. Sobre este valor serão efetuados os cálculos dos tributos sobre o lucro. [I.R. e C.S.S.L]

1.2.2.1.4 Apuração do Imposto de Renda

Apurado o lucro real tributável, aplica-se a alíquota de 15% onde se encontra o valor do Imposto de Renda (IR) normal devido no trimestre. Em seguida, aplica-se a alíquota de 10% sobre a parcela do lucro real tributável que exceder a \$60 mil no trimestre ou \$20 mil por fração de meses, onde se encontra o valor do Imposto de Renda Adicional. Juntam-se os dois valores, ou seja, o Imposto de Renda Normal com o Adicional, encontra-se o Imposto de Renda devido do trimestre.

Encontrado o valor do Imposto de Renda devido do trimestre, pode-se deduzir (1) incentivo fiscal, (2) valores de imposto renda pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real tributável, e (3) imposto de renda pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

Após essas deduções, encontra-se o valor do Imposto de Renda a Recolher, na forma do demonstrativo a seguir:

LUCRO REAL TRIBUTÁVEL

(x) APLICAÇÃO

- da alíquota normal de 15% sobre o lucro real tributável
- da alíquota adicional de 10% sobre a parcela do lucro real tributável que exceder a R\$ 60.000,00 no trimestre

(=) IMPOSTO DE RENDA DEVIDO

(-) DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO

- poderão ser deduzidos do valor do imposto devido
- incentivos fiscais
- imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real tributável
- imposto de renda pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores

(=) IMPOSTO DE RENDA A RECOLHER

1.2.2.2 Contabilização do Imposto de Renda

Sem Retenção

D – Resultado / Despesas de imposto de Renda/Trim x./AA (R)

C - Passivo Circulante / Provisão de IR Trimx.AA / IR a Recolher(PC)

Com Retenção

D – Resultado / Despesas de Imposto de Renda/Trim x./AA (R)

C - Ativo Circulante/ IR Retido na Fonte (AC)

C - Passivo Circulante / Provisão de IR Trimx.AA / IR a Recolher(PC)

1.2.2.3 Estudo de Caso: IRPJ Real Trimestral Definitivo [MApoio 08]

(OLIVEIRA e outros, MCT, 2003, p. 123, Adaptação: Caderno de Exercícios) A Indústria de Carroças Especiais Ltda (ICEL) apurou um lucro contábil de \$ 800.000, antes das despesas com Imposto de Renda e com a Contribuição Social, no período findo em 30_Set./XX.

Em Ago./XX foi contabilizado o total de \$30.000 de despesas administrativas autorizadas pela Diretoria, referente a serviços de consultoria prestados por um amigo do Presidente, para os quais não foram solicitados os devidos comprovantes fiscais. Durante o mês de Set./XX, foi contabilizado como despesas comerciais o total de \$20.000 referentes a gastos com férias na Europa para os familiares do Diretor de Marketing e Promoções. Em Jul./XX, foi contabilizado como receita \$50.000 de dividendos por resultados positivos decorrentes de participações em outras empresas avaliadas pelo custo. Ainda no trimestre de apuração a empresa contabilizou em Set./XX como receita o valor de \$ 20.000 por ganho de equivalência patrimonial, relativo a participação com controle em uma outra empresa.

PEDE-SE: (i) demonstrar o lucro real tributável do imposto de renda e a base de cálculo da contribuição social sobre lucro no período findo em 30_Set./XX; (ii) calcular e contabilizar a provisão do imposto de renda e da contribuição devida no período, sabendo-se que houve imposto de renda retido na fonte durante o trimestre de \$2.200 decorrente das receitas computadas no lucro real.

Solução:

Primeiramente deve-se apurar o Lucro Real Tributável, através do e-LALUR -Livro A, conforme a seguir demonstrado:

Demonstrativo Apuração de Lucro Real Tributável - 3º Trim./XX (Livro e-LALUR)	
1. Lucro Contábil antes do IR e CSL	R\$ 800.000
(+) 2. Adição (2.1+2.2)	R\$ 50.000
2.1 Despesas Contabilizadas que Não são Aceitas pelo FISCO	50.000
2.1.1 Serviço de consultoria sem comprovação fiscal	30.000
2.1.2 Gasto com férias na Europa para familiares	20.000
2.2 Receitas exigidas pelo FISCO e Não Contabilizadas	-
(-) 3. Exclusões (3.1 + 3.2)	R\$ 70.000
3.1 Receitas Contabilizadas que Não são exigidas pelo FISCO	70.000
3.1.1 Dividendos recebidos por participações	50.000
3.1.2 Ganho por Equivalência Patrimonial	20.000
3.2 Despesas aceitas pelo FISCO e não Contabilizadas em Despesas	-
4. (=) Lucro Antes da Compensação Prejuízo Fiscais	R\$ 780.000
5. (-) Prejuízos Fiscais (Limite 30% LAPJ)	-
5.1 Prejuízos Fiscais (Base LALUR-Livro B)	-
6. (=) Lucro Real Tributável	R\$ 780.000

Encontrado o Lucro Real Tributável, aplicam-se as alíquotas do IR Normal e o IR Adicional, tem-se o Imposto Devido. Em seguida, deduzindo-se os incentivos fiscais, os impostos retidos na fonte (IRRF) e os impostos pagos indevidos ou pagos a maiores, encontra-se o Imposto de Renda a Recolher, conforme a seguir:

Demonstração de Cálculo do Imposto de Renda	
1. Lucro Real Tributável	R\$ 780.000
2. Cálculo do imposto de Renda	
2.1 Cálculo do IR Normal (15% de R\$780.000)	117.000
2.2 Cálculo do IR Adicional: 10% de (R\$780.000 - R\$ 60.000)	72.000
3. (=) Imposto de Renda Devido (2.1 + 2.2)	R\$ 189.000
4. (-) Deduções	R\$ 2.200,00
4.1 Incentivo Fiscal. R\$ 0,00	
4.2 IRRF. R\$ 2.200,00	
4.3 Imposto Pago a Maior ou Indevido. R\$ 0,00	
5. (=) Imposto de Renda a Recolher (3) - (4)	R\$ 186.800

A contabilização seria na seguinte perspectiva:

Demonstrativo da Contabilização do Imposto de Renda Apurado	
Débito: Resultado/Imposto Renda/3º Trim./xx	R\$ 189.000
Crédito: Ativo/A.Circulante/IRRF	R\$ 2.200
Crédito: Passivo/Circulante/Imposto de Renda - 3ºTrim./xx a Recolher	R\$ 186.800

1.2.3 Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) no Contexto do Lucro Real

A Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) é um tributo federal brasileiro que incide sobre o lucro do período-base, antes da provisão para o Imposto de Renda. É devida pelas pessoas jurídicas e entes equiparados pela legislação do IR, destinando-se ao financiamento da Seguridade Social, estando disciplinado pela Lei nº 7.689/1988 e suas alterações.

É uma contribuição de competência da União. É uma das fontes de recursos previstas no Art. 195 da CF/88. Diferentemente do Imposto de Renda, é devida apenas pelas pessoas jurídicas.

O imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ) estudado na seção anterior e a contribuição social sobre o lucro (CSL) serão determinados por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário.

1.2.3.1 Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) Trimestral com base Lucro Real

A sistemática de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro deve respeitar a mesma sistemática escolhida pela pessoa jurídica para o recolhimento do Imposto de Renda (IRPJ).

Assim, o lucro real, de forma semelhante à apuração do imposto de renda, é o lucro contábil, antes do imposto de renda e da contribuição sobre o lucro, apurado com observância das leis comerciais e ajustado pelas adições, pelas exclusões autorizadas pela legislação.

Lucro antes do IRPJ e da CSL

(+) Adições determinadas pela legislação

(-) Exclusões permitidas pela Legislação

(=) Lucro Real

1.2.3.1.1 Alíquota

A contribuição social sobre o lucro calculada mediante a aplicação:

- de forma geral, 9% (a partir de 01.02.2000) sobre a base de cálculo das pessoas jurídicas, com exceção das entidades mencionadas a seguir (Lei nº10.637/02);
- 15% (a partir de 01.05.2008) nas instituições financeiras ou equiparadas.

Nota Importante: A partir de 1º/09/2015, a alíquota da CSL foi majorada para algumas atividades , conforme o Art. 3º da Lei 7.689, de 15/12/88, com a redação dada pela Lei 13.169 de 6/10/2015. Vide o Art. 30 da IN RFB 1.700, de 14/03/17.

1.2.3.1.2 Deduções da CSL

Deduções: Poderão ser deduzidos do valor da contribuição social trimestral:

- a contribuição social paga ou retida na fonte sobre as receitas computadas na determinação do lucro real;
- o saldo de contribuição paga a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

1.2.3.1.3 e-LACS

É um livro fiscal de apuração da CSL para as empresas tributadas na modalidade Lucro Real, chamado de livro de apuração da Base de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (e-LACS).

Sua função é ajustar os demonstrativos contábeis à declaração de apuração da contribuição social com adições e exclusões ao lucro líquido do período-base, apurando-se a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro devido (Livro-A) e controle de valores (Livro-B) que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos-base futuros e que não constem da escrituração comercial.

1.2.3.1.3.1 Dispensa do LACS ao Físico

Como destacado na parte relacionada ao imposto de renda (IR), a IN da RFB 1.574/15 diz que as empresas não mais estão obrigadas a apresenta o LACS em meio físico, que passa a integrar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF).

Assim, diz que essa obrigação acessória passa a chamar e-LALUR (livro fiscal eletrônico de apuração do imposto de renda) e o e-LACS (livro fiscal eletrônico de apuração da contribuição social), que passam a integrar a Escrituração Contábil Fiscal (ECF) de cunho obrigatório das empresas.

1.2.3.1.3.2 Demonstrativo de Apuração do Lucro Real Tributável -e-LACS

De forma semelhante à apuração do lucro real tributável do imposto de renda, é efetuado em relação à contribuição social sobre o lucro. O que diferencia a apuração do lucro real tributável um do outro são os itens de receitas e despesas que são exigidos ou aceitos pela legislação em relação a cada um dos tributos.

Há receitas que são exigidas pela legislação do IR e não são exigidas pela legislação da CSL. Da mesma forma, há despesas que são aceitas na apuração do imposto de renda e não são aceitas na apuração da contribuição social. Ver a IN RFB 1.700/2017.

O Anexo I da IN RFB 1.700/2017 apresenta as adições à base de cálculo da CSL determinada pela legislação fiscal. Já as exclusões ao lucro, permitidas pela legislação, são apresentadas no Anexo II da IN RFB 1.700/2017.

LUCRO ANTES DO IR/CSL [Lucro Contábil]

(+) ADIÇÕES

- Despesas Contabilizadas que não são aceitas pelo FISCO
- Receitas exigidas pelo FISCO e não contabilizadas em RECEITAS

(-) EXCLUSÕES

- Receitas contabilizadas que não são exigidas pelo FISCO
- Despesas aceitas pelo FISCO e não contabilizadas em DESPESAS

(=) LUCRO ANTES DA COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS

(-) Compensação de BASE NEGATIVA (Limite 30%)

(=) LUCRO REAL TRIBUTÁVEL

1.2.3.1.3.3 Comentando cada um dos itens do LALUR

Todos os comentários apresentados no item 5.2.1.3.2.1, constantes da seção relacionada ao imposto de renda (IR), são aplicados na apuração do lucro real tributável da contribuição social sobre o lucro (CSL).

1.2.3.1.4 Apuração da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL)

Apurado o lucro real tributável, aplica-se a alíquota de 9% onde se encontra o valor da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL).

Encontrado o valor da Contribuição Social sobre o Lucro devido do trimestre, podem-se deduzir (1) valores de contribuição social pago ou retido na fonte sobre receitas

computadas na determinação do lucro real tributável e (2) valores de contribuição social pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

Após essas deduções, encontra-se o valor da Contribuição Social sobre o Lucro a Recolher, na forma do demonstrativo a seguir:

LUCRO REAL TRIBUTÁVEL

(x) APLICAÇÃO

- da alíquota normal de 9% sobre o lucro real tributável

(=) CSL DEVIDA

(-) DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO

- poderão ser deduzidas do valor da contribuição social calculada
- contribuições pagas ou retidas na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real tributável
- contribuições pagas a maior ou indevidamente em períodos anteriores

(=) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO A RECOLHER

1.2.3.2 Contabilização da Contribuição Social sobre o Lucro

Sem Retenção

D – Resultado / Despesas de Contribuição Social sobre Lucro/Trim x./AA (R)

C - Passivo Circulante / Provisão de CSL Trim x. AA / CSL a Recolher (PC)

Com Retenção

D – Resultado / Despesas de Contribuição Social sobre Lucro/Trim x./AA (R)

C - Ativo Circulante/ CSL Retida na Fonte (AC)

C - Passivo Circulante / Provisão de csl Trim x. AA / CSL a Recolher (PC)

1.2.3.3 Estudo de Caso: IR e CSL Real Trimestral Definitivo [MApoio 08]

(OLIVEIRA e outros, MCT, 2003, p. 123, Adaptação: Caderno de Exercícios) A Indústria de Carroças Especiais Ltda (ICEL) apurou um lucro contábil de \$ 800.000, antes das despesas com Imposto de Renda e com a Contribuição Social, no período findo em 30_Set./XX.

Em Ago./XX, foi contabilizado o total de \$30.000 de despesas administrativas autorizadas pela Diretoria, referente a serviços de consultoria prestados por um

amigo do Presidente, para os quais não foram solicitados os devidos comprovantes fiscais. Durante o mês de Set./XX, foi contabilizado como despesas comerciais o total de \$20.000 referentes a gastos com férias na Europa para os familiares do Diretor de Marketing e Promoções. Em Jul./XX, foi contabilizado como receita \$50.000 de dividendos por resultados positivos decorrentes de participações em outras empresas avaliadas pelo custo. Ainda no trimestre de apuração, a empresa contabilizou em Set./XX como receita o valor de \$ 20.000 por ganho de equivalência patrimonial, relativo à participação com controle em uma outra empresa.

PEDE-SE: (i) demonstrar o lucro real tributável do imposto de renda e a base de cálculo da contribuição social sobre lucro no período findo em 30_Set./XX; (ii) calcular e contabilizar a provisão do imposto de renda e da contribuição devida no período, sabendo-se que houve imposto de renda retido na fonte durante o trimestre de \$ 2.200 decorrente das receitas computadas no lucro real.

Solução:

Primeiramente, de forma semelhante ao cálculo do Imposto de Renda, deve-se apurar o Lucro Real Tributável, através do e-LACS Livro A, conforme a seguir demonstrado:

Demonstrativo Apuração de Lucro Real Tributável - 3º Trim./XX (Livro e-LALUR)	
1. Lucro Contábil antes do IR e CSL	R\$ 800.000
(+) 2. Adição (2.1+2.2)	R\$ 50.000
2.1 Despesas Contabilizadas que Não são Aceitas pelo FISCO	50.000
2.1.1 Serviço de consultoria sem comprovação fiscal	30.000
2.1.2 Gasto com férias na Europa para familiares	20.000
2.2 Receitas exigidas pelo FISCO e Não Contabilizadas	-
(-) 3. Exclusões (3.1 + 3.2)	R\$ 70.000
3.1 Receitas Contabilizadas que Não são exigidas pelo FISCO	70.000
3.1.1 Dividendos recebidos por participações	50.000
3.1.2 Ganho por Equivalência Patrimonial	20.000
3.2 Despesas aceitas pelo FISCO e não Contabilizadas em Despesas	-
4. (=) Lucro Antes da Compensação da Base Negativa	R\$ 780.000
5. (-) Base Negativa (Limite 30% do Lucro antes da Compensação)	-
5.1 Base Negativa (Base LALUR-Livro B)	-
6. (=) Lucro Real Tributável	R\$ 780.000

Encontrado o Lucro Real Tributável, aplica-se a alíquota da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL), tem-se a Contribuição Devida. Em seguida, deduzidas as retenções das contribuições e as contribuições pagas indevidas ou pagas a maiores, encontra-se a Contribuição Social sobre o Lucro a recolher, conforme a seguir:

Demonstração de Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL)	
1. Lucro Real Tributável	R\$ 780.000
2. Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro	
2.1 Alíquota	9%
3. (=) Contribuição Social sobre o Lucro Devida (9% de 2.1)	R\$ 70.200
4. (-) Deduções	R\$ 0,00
4.1 Incentivo Fiscal. R\$ 0,00	
4.2 CSL Retida na Fonte. R\$ 0,00	
4.3 CSL Paga a Maior ou Indevida. R\$ 0,00	
5. (=) Contribuição Social sobre o Lucro a Recolher (3) - (4)	R\$ 70.200

A contabilização seria na seguinte perspectiva:

Demonstrativo da Contabilização da Contribuição Social sobre o Lucro Apurada	
Débito: Resultado/CSL s/Lucro/3º Trim./xx	R\$ 70.200
Crédito: Passivo/Circulante/ CSL s/Lucro/3º Trim./xx	R\$ 70.200

EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO: Lucro Real Definitivo - IR e CSL

Q1. (PEGAS, 2017) A Cia Selva apresentou no último trimestre ano de xx um lucro contábil antes do IR e CSLL no valor de R\$5.000,00. O setor de tributos analisou detalhadamente este resultado e identificou as seguintes informações para cálculo desses tributos: (1) despesas não dedutíveis, R\$400; receitas não tributáveis, R\$600; prejuízo fiscal de períodos anteriores, R\$1.300. PEDE-SE: O imposto de renda será:

- a) 489,00 b) 509,00 c) 525,00 d) 546,00 e) 504,00

Q2. (PEGAS, 2017) Uma empresa, optante pelo lucro trimestral, iniciou suas atividade no dia 01/jan/x1. Obteve no final do 1º trimestre (mar.x1) um lucro contábil de \$ 400 mil. Sabendo que todas as despesas são dedutíveis e as receitas tributáveis. PEDE-SE: Calcule o IR devido no trimestre que será recolhido em abr.x1:

- a) 60.000,00
- b) 98.000,00
- c) 96.000,00
- d) 94.000,00
- e) Falta elementos para calcular

Q3. (PETROBRAS, 2005, Cesgranrio apud PEGAS, 2017) Determinada empresa apresentou em x4 imposto de renda a pagar (alíquota 15%) de R\$2.400,00. Sabendo que as bases do IR e CSL são iguais, a CSL (alíquota 9%) devida será, em reais, de:

- a) 216,00 b) 360,00 c) 1.600,00 d) 1.440,00 e) 3.240,00

Q4. (PEGAS, 2017) O IR devido no 1º trimestre de 2007, com lucro real de R\$ 1 milhão será em reais de: [Modalidade do Lucro Real trimestral]

- a) 150.000 b) 248.000 c) 226.000 d) 244.000 e) 250.000

Q5. (PEGAS, 2017) Uma empresa, optante pelo lucro trimestral, iniciou suas atividade no dia 02/jan/x1. Obteve no final do 1º trimestre (março) um lucro contábil de \$ 500 mil. Sabendo que todas as despesas são dedutíveis e as receitas tributáveis, PEDE-SE: Calcule o IR.

- a) \$ 119.000 b) \$ 121.000 c) \$ 123.000 d) \$ 94.000 e) falta elementos

Q6. (Prova Contador da RADIOBRAS-NCE.PEGAS, 2017) O imposto de renda incide sobre:

- a) renda, proventos de qualquer natureza, serviços próprios e circulação de mercadorias.
- b) renda, proventos de qualquer natureza e serviços próprios.
- c) renda e receita operacional e faturamento bruto
- d) a renda e proventos de qualquer natureza.
- e) renda e receita operacional

Q7. (Prefeitura de Angra dos Reis – Contador – Fesp/02 adaptado, apud PEGAS, 2017), Exclusão ao lucro líquido pode representar:

- a) receita registrada na Contabilidade e não exigida pelo FISCO
- b) receita registrada na Contabilidade e exigida pelo FISCO
- c) receita não registrada na Contabilidade e exigida pelo FISCO
- d) receita não registrada na Contabilidade e não exigida pelo FISCO
- e) falta elementos

Q8. (Prefeitura de Angra dos Reis – Contador – Fesp/02, apud PEGAS, 2017) O LALUR é um livro:

- a) fiscal e contábil, exigido para comprovar o resultado apurado e divulgado pelas empresas brasileiras
- b) fiscal, que registra e controla a ligação entre o resultado apurado na contabilidade e o exigido pelo Fisco.
- c) fiscal, que apura o lucro real ou presumido das empresas
- d) contábil, que registra os lançamentos contábeis
- e) falta elementos

Q9. (Analista Tributário Pleno PUC-PR (COPEL), apud PEGAS, 2017) **Quanto ao LALUR é INCORRETO afirmar:**

- a) todas as pessoas jurídicas contribuintes do imposto de renda estão obrigadas à sua escrituração
- b) é dispensado seu registro em qualquer órgão ou repartição
- c) na sua parte B, a escrituração será feita utilizando-se uma folha para cada conta ou fato que requeira individualização
- d) é um livro de natureza eminentemente fiscal e destinado à apuração extra contábil do lucro real
- e) possui elementos que poderão afetar o resultado de períodos de apuração futuros

Q10. (PEGAS, 2017, p.402) **Exclusão ao lucro líquido (nas bases de IR e CSLL) representa:**

- a) Despesa dedutível contabilizada em despesa.
- b) Despesa permitida posteriormente ao pagamento.
- c) Receita recebida, mas ainda não contabilizada.
- d) Receita contabilizada, mas tributada posteriormente, no próximo ano
- e) Falta elementos

Q11. (PEGAS, 2017, p.403) **Representa receita não tributável na base do IR:**

- a) Perdão de parte de dívida registrada no passivo circulante.
- b) Dividendos de ações de empresas avaliadas pelo método do custo de aquisição.
- c) Juros sobre capital próprio recebido de empresas avaliadas pelo custo de aquisição.
- d) Lucro obtido na venda de participações societárias.
- e) Ganho na venda de bens do imobilizado.

Q12. (PEGAS, 2017, p. 403) **Empresa tributada pelo lucro real anual em 2005 apurou prejuízo fiscal de R\$ 100.000. Em 2006, calculou IR pela apuração trimestral e, no 1o trimestre, obteve lucro de R\$ 280.000, incluídos os seguintes valores:**

» Multa de autuação fiscal	35.000
» Multa s/ atraso no pg.de PIS (Espontânea)	10.000
» Juros sobre autuação fiscal	15.000
» Resultado negativo de equiv. Patrimonial	30.000
» Rec. de dividendos de invest. aval. ao custo	5.000

PEDE-SE: O IR devido no 1o trimestre de 2006 será, em R\$:

- a) 36.000 b) 43.000 c) 53.500 d) 54.000 e) 57.750 f) 60.250

GABARITO

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
C	D	D	D	A	D	A	B	A	D	B	D

1.3 Lucro Real Estimativa - IR e CSL

Objetivos:

- Apresentar a sistemática do cálculo mensal em bases estimadas.
- Calcular o imposto de renda (IR) em base estimada mensal.
- Calcular a contribuição social sobre o lucro (CSL) em base estimada mensal.

1.3 Lucro Real Estimativa – IR e CSL

As empresas tributadas com base no lucro real podem optar pela apuração do lucro real anual, alternativamente à apuração em cada trimestre, porém os recolhimentos dos tributos devem ser efetuados mensalmente.

A apuração do imposto por estimativa será determinada das seguintes formas, facultado ao contribuinte optar pela alternativa que for mais vantajosa:

- a. Com base na Receita Bruta auferida mensalmente: sobre a *receita bruta mensal decorrente das atividades operacionais*, aplicam-se percentuais constantes no Artigo 15, § 1º, da Lei 9.249/1995, acrescidos das demais receitas (ganho de capital, juros, variação monetária ativa, etc.). É o que se chama de Estimativa Pura.
- b. Com base em balancetes mensais de suspensão ou redução: *apurados contabilmente e ajustados pelas adições e exclusões* previstas na legislação. É o que se chama de Estimativa Monitorada.

1.3.1 Cálculo do Imposto de Renda (IR) Mensal por Estimativa

Na escolha da opção pela apuração do lucro real anual, há obrigatoriedade do recolhimento mensal em bases estimadas. Logo, embora a apuração definitiva da base de cálculo do imposto de renda somente ocorra no final do ano, a pessoa jurídica é obrigada a recolher ao Fisco mensalmente uma parcela por antecipação do imposto de renda devido, decorrente de suas operações no ano.

1.3.1.1 Alíquota

- alíquota normal de 15% sobre o lucro estimado mensal;
- alíquota adicional de 10% sobre o lucro estimado que exceder o limite mensal de R\$ 20.000,00.

1.3.1.2 Base de Cálculo

A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de que trata o Artigo 15, § 1º, Lei 9.249/1995 sobre as receitas decorrentes das atividades fins da empresa, acrescido das demais receitas (ganho de capital, juros, variação monetária ativa, etc.), conforme estabelecido na legislação.

1.3.1.2.1 Inclusões: Receita Bruta

A receita bruta do contribuinte é o somatório dos montantes das vendas de mercadorias ou produtos; dos serviços prestados e dos ganhos de capitais, demais receitas e resultados positivos, excetuados os rendimentos ou ganhos tributados a título de aplicações financeiras, resultado positivo de equivalência patrimonial, lucros e dividendos por participações, juros remuneratórios do capital próprio.

1.3.1.2.2 Exclusões: Receita Bruta

O IPI incidente sobre as vendas, o ICMS devido pelo contribuinte substituto, as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais.

1.3.1.3 Lucro Estimado

O lucro estimado é definido a partir da aplicação de percentuais definidos pela Receita Federal do Brasil (Artigo 15, § 1º, Lei 9.249/1995) sobre a Receita Bruta decorrentes das atividades, conforme as espécies geradoras da receita na forma a seguir:

Base de estimativa do lucro para pagamento do Imposto de Renda Estimado (Artigo 15, § 1º, Lei 9.249/1995):	
Espécies de atividades geradoras da receita bruta	% s/ receita
Revenda para consumo de combustíveis, derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%
Venda de mercadorias ou produtos (exceto revenda de combustíveis para consumo...); transporte de cargas; serviços hospitalares ; atividades imobiliárias e rural; construção por empreitada...; industrialização com materiais pelo encomendante...	8%
Qualquer outra atividade (exceto prestação serviço) para a qual não esteja previsto percentual específico	8%
Serviço transporte (exceto de cargas); serviços prestados com exclusividade por empresas com receita bruta não superior a R\$ 120.000,00 (exceto hospitalares, de transporte e de sociedade civis de profissões regulamentadas)	16%
Serviços em geral, ..., inclusive os prestados por sociedades civis de profissão regulamentadas; intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza, factoring, serviços de mão-de-obra de construção civil.	32%

1.3.1.4 Cálculo da Estimativa Mensal

Identificado o percentual de Lucro Estimado, na forma das espécies de atividades geradoras da receita bruta, conforme as disposições do Artigo 15, § 1º, Lei 9.249/1995, faz-se a seguinte apuração:

RECEITA BRUTA

(-) Dedução p/efeito de apuração da receita bruta ajustada

- IPI s/venda; cancelamento, devoluções e descontos incondicionais; ICMS por substituição; ...

(=) RECEITA BRUTA AJUSTADA

% APLICÁVEIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADA

- Percentuais definidos conforme as espécies geradoras da receita (Artigo 15, § 1º, Lei 9.249/1995)

(=) LUCRO ESTIMADO

(+) Acréscimos

- Ganho de capital na venda do ativo imobilizado, receita de locação de bens móveis e imóvel, rendimento de operação de mutuo,...

(=) BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA ESTIMADO

1.3.1.5 Imposto de Renda por Estimativa Mensal

Apurado a base de cálculo do imposto de renda por estimativa mensal, aplica-se a alíquota de 15% onde se encontra o valor do Imposto de Renda (IR) normal estimado devido no mês.

Em seguida, aplica-se a alíquota de 10% sobre a parcela da base cálculo do lucro estimado mensal que exceder a \$20 mil no mês, onde se encontra o valor do Imposto de renda adicional estimado mensal. Juntam-se os dois valores, ou seja, o Imposto de Renda Normal com o Adicional, e encontra-se o Imposto de Renda Estimado devido do mês de apuração.

Encontrado o valor do Imposto de Renda Estimado devido no mês, podem-se deduzir (1) incentivo fiscal, (2) valores de imposto renda pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real estimado mensal tributável e (3) imposto de renda pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

Após essas deduções, encontra-se o valor do Imposto de Renda a Recolher, na forma do demonstrativo a seguir:

BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA ESTIMADO

(x) APLICAÇÃO

- da alíquota normal de 15% sobre a base de cálculo do I.R. estimado
- da alíquota adicional de 10% sobre a base de cálculo do I.R. estimado que exceder a R\$ 20.000,00 no mês.

(=) IMPOSTO DE RENDA DEVIDO

(-) DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO

- poderão ser deduzidos do valor do imposto devido
- incentivos fiscais
- imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real tributável estimado
- imposto de renda pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores

(=) IMPOSTO DE RENDA A RECOLHER

1.3.1.6 Exemplo Numérico do Imposto de Renda por Estimativa Mensal

A Cia EAD é uma pessoa jurídica que opera com vendas e serviços e apresenta as seguintes movimentações em um mês de um determinado ano:

- Receita de revenda de mercadorias, \$200.000
- Receita de serviço, \$50.000
- Vendas canceladas, \$10.000
- Rendimento recebido de aplicação financeira (IRRF de \$400), \$5.000
- Rendimento obtido de equivalência patrimonial, \$15.000
- Ganho de capital na alienação de bens do ativo, \$10.000

Solução:

DISCRIMINAÇÃO	R. c/Venda	R. c/Serviço
RECEITA BRUTA	200.000	50.000
• Receita de revenda de mercadorias, \$200.000	200.000	50.000
• Receita de serviço, \$50.000		
(-) Dedução p/efeito de Apuração da Receita Bruta Ajustada	(10.000)	-
• Vendas canceladas, \$10.000	10.000	-
(=) RECEITA BRUTA AJUSTADA	190.000	50.000
% APLICÁVEIS sobre a RECEITA Bruta Ajustada	8%	32%
(=) LUCRO ESTIMADO	15.200	16.000
LUCRO ESTIMADO CONSOLIDADO	25.200	
(+) Acréscimos	10.000	
• Ganho de capital alienação bens do ativo, \$10.000	10.000	
(=) BASE DE CÁLCULO DO IR ESTIMADO	35.200	
(=) BASE DE CÁLCULO DO IR ESTIMADO		
IR Normal: (alíquota básica) - 15% de 35.200	5.280	
IR Adicional: (excesso s/20.000) - 10% de (35.200-20.000)	1.520	
(=) IMPOSTO DE RENDA DEVIDO	6.800	
(-) DEDUÇÃO	-	
(=) IMPOSTO DE RENDA A RECOLHER	6.800	
<p>Nota: (1) Rendimento de aplicação financeira, mesmo sofrendo tributação na fonte, não entra no cálculo da estimativa</p> <p>(2) Rendimento obtido de equivalência patrimonial não sofre tributação na Cia EAD, dado que este rendimento já foi tributado na empresa que gerou o ganho.</p>		

1.3.2 Cálculo da Contribuição Social sobre Lucro (CSL) Mensal por Estimativa

As empresas jurídicas que optaram pelo pagamento mensal do imposto de renda (IRPJ) por estimativa deverão também pagar a CSL pelo mesmo critério (Art. 28 da Lei nº 9.430/96).

Assim, semelhante ao imposto de renda, na escolha da opção pela apuração do lucro real anual, há obrigatoriedade do recolhimento mensal em bases estimadas da contribuição social sobre o lucro (CS). Logo, embora a apuração definitiva da base de cálculo da contribuição social somente ocorra no final do ano, a pessoa jurídica é obrigada a recolher ao Fisco mensalmente uma parcela por antecipação da contribuição social sobre o lucro devida, decorrente de suas operações no ano.

1.3.2.1 Alíquota

- alíquota 9% sobre o lucro estimado mensal;

1.3.2.2 Base de Cálculo

A base de cálculo contribuição social sobre o lucro (CSL) devida mensalmente por estimativa corresponderá ao somatório dos seguintes valores apurados em cada mês (Art. 22, da Lei 10.684/03):

- 12% da receita bruta da venda de mercadoria e/ou de produção; e serviços hospitalares e de transporte na forma definida na legislação.
- 32% (desde 01.09.2003) sobre a receita bruta prestação de serviços em geral, intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de imóveis, factoring.
- Ganhos de capital (lucros) obtidos na alienação de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não caracterizado como ativo financeiro;
- Rendimentos de aplicações financeira de renda fixa e ganhos líquidos de operações financeira de renda variável
- Demais receitas e resultados positivos não abrangidos pelos números anteriores

1.3.2.2.1 Inclusões: Receita Bruta

A receita bruta do contribuinte é o somatório dos montantes das vendas de mercadorias ou produtos; dos serviços prestados e dos ganhos de capitais, demais receitas e resultados positivos, inclusive os rendimentos aplicações financeira e juros remuneratórios do capital próprio, excetuados o resultado positivo de equivalência patrimonial, lucros e dividendos por participações

1.3.2.2.2 Exclusões: Receita Bruta

O IPI incidente sobre as vendas, o ICMS devido pelo contribuinte substituto, as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais.

1.3.2.3 Lucro Estimado

O lucro estimado definido no Art. 22, da Lei 10.684/03, ou base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento mensal a que se referem os Art. 27 e 29 a 34 da Lei no 8.981, de 20 de janeiro de 1995, e pelas pessoas jurídicas desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferida em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades a que se refere o Inciso III do § 1º do Art. 15, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento.

1.3.2.4 Cálculo da Estimativa Mensal da Contribuição Social sobre o Lucro

Apurada a receita bruta, faz-se a seguinte apuração:

RECEITA BRUTA

(-) Dedução p/efeito de apuração da receita bruta ajustada

- IPI s/venda; cancelamento, devoluções e descontos incondicionais; ICMS por substituição; ...

(=) RECEITA BRUTA AJUSTADA

% APLICÁVEIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADA

- Percentuais definidos no Art. 22, da Lei 10.684/03 (12% da receita bruta c/ venda e serviços hospitalares e de transporte; e 32% demais prestações de serviço)

(=) LUCRO ESTIMADO

(+) Acréscimos

- Ganho de capital na venda do ativo imobilizado, receita de locação de bens móveis e imóvel, rendimento de operação de mútuo, rendimento de aplicação financeira, ...

(=) BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL ESTIMADA

1.3.2.5 Contribuição Social sobre o Lucro por Estimativa Mensal

Apurada a base de cálculo para a contribuição social por estimativa mensal, aplica-se a alíquota de 9% onde se encontra o valor devido no mês da contribuição social estimada sobre o lucro (CSL).

Encontrado o valor da contribuição social sobre o lucro (CSL) em base estimada devida no mês, podem-se deduzir (1) valores de contribuição social sobre o lucro pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real estimado mensal tributável e (2) contribuição social sobre o lucro pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

Após essas deduções, encontra-se o valor da contribuição social sobre o lucro (CSL), na forma do demonstrativo a seguir:

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL ESTIMADA

(x) APLICAÇÃO

- da alíquota normal de 9% sobre a base de cálculo do CSL estimada

(=) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO DEVIDA**(-) DEDUÇÃO**

- poderão ser deduzidos do valor da contribuição social sobre o lucro
- valores de contribuição social sobre o lucro pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real estimado mensal tributável
- contribuição social sobre o lucro pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores

(=) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO A RECOLHER**1.3.2.6 Exemplo Numérico Contribuição Social sobre Lucro por Estimativa Mensal**

A Cia EAD é uma pessoa jurídica que opera com vendas e serviços e apresenta as seguintes movimentações em um mês de um determinado ano:

- Receita de revenda de mercadorias, \$200.000
- Receita de serviço, \$50.000
- Vendas canceladas, \$10.000
- Rendimento recebido de aplicação financeira (IRRF de \$400), \$5.000
- Rendimento obtido de equivalência patrimonial, \$15.000
- Ganho de capital na alienação de bens do ativo, \$10.000

Solução:

DISCRIMINAÇÃO	R. c/Venda	R. c/Serviço
RECEITA BRUTA	200.000	50.000
• Receita de revenda de mercadorias, \$200.000	200.000	50.000
• Receita de serviço, \$50.000		
(-) Dedução p/efeito de Apuração da Receita Bruta Ajustada	(10.000)	-
• Vendas canceladas, \$10.000	10.000	-
(=) RECEITA BRUTA AJUSTADA	190.000	50.000
% APLICÁVEIS sobre a RECEITA Bruta Ajustada	12%	32%
(=) LUCRO ESTIMADO	22.800	16.000
LUCRO ESTIMADO CONSOLIDADO	38.800	
(+) Acréscimos	15.000	
• Ganho de capital alienação bens do ativo, \$10.000	10.000	
• Rendimento recebido de aplicação financeira, \$5.000	5.000	
(=) BASE DE CÁLCULO DA CSL ESTIMADA	53.800	
CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO EM BASE ESTIMADA		
CSL Estimada: (alíquota básica) - 9% de 53.800	4.842	
(=) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO DEVIDA	4.842	
(-) DEDUÇÃO	-	
(=) IMPOSTO DE RENDA A RECOLHER	4.842	
Nota: (1) Rendimento obtido de equivalência patrimonial não sofre tributação na Cia EAD, dado que já este rendimento já foi tributado na empresa que gerou o ganho.		

1.3.3 Cálculo do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre Lucro (CSL) em base Estimada Mensal por Suspensão ou Redução.

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 (Lei 8.981/1995, Artigo 35, e Lei 9.430/1996, Artigo 2º).

A opção exercida para o recolhimento do IRPJ deve ser a mesma para a CSSL. Por outro lado, período em curso representa aquele compreendido entre 1º de janeiro ou do início de atividade e o último dia do mês a que se referir o balanço ou balancete.

O balanço ou balancete é levantado para efeito de determinação do resultado do período em curso, conforme as seguintes condições:

- será elaborado com observância das disposições contidas nas leis comerciais;
- será transcrito no livro Diário até a data fixada para pagamento do imposto do respectivo mês;
- somente produzirá efeitos para fins de determinação da parcela do IRPJ e da CSSL devidos no decorrer do ano-calendário.

1.3.3.1 Resultado do período

Deverá ser ajustado por todas as adições, exclusões e compensações admitidas pela legislação de maneira a se determinar o valor do lucro real. A empresa deverá, ao final de cada período de apuração, promover o levantamento e avaliação dos seus estoques.

1.3.3.2 Registro no LALUR e LACS

A demonstração do lucro real relativa ao período abrangido pelos balanços ou balancetes deverá ser transcrito no LALUR e LACS, observando o seguinte:

- a cada balanço ou balancete levantado para fins de suspensão ou redução do imposto de renda, o contribuinte deverá determinar novo lucro real para o período em curso, desconsiderado aqueles apurados em meses anteriores no mesmo ano-calendário;
- as adições, exclusões e compensações, computadas na apuração do lucro real, correspondentes aos balanços ou balancetes, somente poderão constar discriminadamente, na parte A do LALUR e LACS, para fins de elaboração da demonstração do lucro real do período em curso, não cabendo nenhum registro na parte B dos referidos livros

1.3.3.3 Exemplo numérico

1.3.3.3.1 Exemplo de redução com base em balanço ou balancete

Mês Base	Valor Calculado: IR Estimado	Mês Pagamento	Valor Pago	Valor Acumulado	IR Real devido: Balancete levantado
Janeiro	1.000,00	Feveiro	1.000,00	1.000,00	Considerando as adições, subtrações e compensações devidas no período
Fevereiro	1.200,00	Março	1.200,00	2.200,00	
Março	1.300,00	Abril	1.300,00	3.500,00	
Abril	1.500,00	Maio	1.500,00	5.000,00	
Maio	2.000,00	Junho	1.000,00	6.000,00	

1ª hipótese: no mês de maio, a empresa levantou balanço e apurou a importância de \$6.000 a pagar de imposto de renda sobre lucro real do período de janeiro a maio. Como a empresa efetuou pagamento até o mês de maio de \$5.000, ela poderá recolher em junho apenas \$1.000, correspondente à diferença entre o imposto devido sobre o lucro real do período (\$6.000) e o já recolhido por estimativa pura até maio (\$5.000), em vez de recolher os \$ 2.000 calculado por estimativa.

1.3.3.3.2 Exemplo de suspensão com base em balanço ou balancete

Mês Base	Valor Calculado: IR Estimado	Mês Pagamento	Valor Pago	Valor Acumulado	IR Real devido: Balancete levantado
Janeiro	1.000,00	Feveiro	1.000,00	1.000,00	Considerando as adições, subtrações e compensações devidas no período
Fevereiro	1.200,00	Março	1.200,00	2.200,00	
Março	1.300,00	Abril	1.300,00	3.500,00	
Abril	1.500,00	Maio	1.500,00	5.000,00	
Maio	2.000,00	Junho	zero	6.000,00	

2ª hipótese: no mês de maio, a empresa levantou balanço e apurou a importância de \$4.800 a pagar de imposto de renda sobre lucro real do período de janeiro a maio. Como a empresa efetuou pagamento até o mês de maio de \$5.000, ela poderá suspender o recolhimento de maio, calculado pela estimativa plena que seria efetuado em junho no valor de \$2.000.

Os \$200 (\$5.000 - \$4.800) pagos a maior no período não poderão ser diminuídos nos recolhimentos mensais por estimativa dos meses subsequentes. Caso a empresa deseje fazer nova redução no mês de junho, deverá levantar novo balanço em 30 de junho, apurando o imposto devido sobre o lucro real no período de janeiro a junho, e diminuir os valores efetivamente pagos até a data, correspondentes aos meses base de janeiro a junho.

1.3.3.3 Exemplo de recolhimento pelo menor valor com base em balanço ou balancete

Mês Base	Valor Calculado: IR Estimado	Mês Pagamento	Valor Pago	Valor Acumulado	IR Real devido: Balancete levantado
Janeiro	1.000,00	Feveiro	1.000,00	1.000,00	Considerando as adições, subtrações e compensações devidas no período
Fevereiro	1.200,00	Março	1.200,00	2.200,00	
Março	1.300,00	Abril	1.300,00	3.500,00	
Abril	1.500,00	Maior	1.500,00	5.000,00	
Maior	2.000,00	Junho	2.000,00	7.000,00	

3ª hipótese: A empresa apurou \$8.000 de imposto de renda a pagar sobre o lucro real no período de janeiro a maio. Como os pagamentos mensais efetuados até o mês de maio foram \$5.000, a empresa deveria recolher em junho (relativo ao mês de maio), \$3.000 (\$8.000 - \$5.000). Nessa hipótese, a pessoa jurídica poderá optar por recolher o valor da estimativa pura no mês de maio, ou seja, \$2.000, porque a legislação permite nessa situação que se opte pelo valor estimado.

EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO: Lucro Real Estimativa - IR e CSL

Q1. (PEGAS, 2017) Empresa tributada pelo lucro real faz apuração mensal em base estimadas. No mês de julho de x18, apresentou as seguintes contas de resultado:

- Vendas de mercadorias - no país, 2.200.000
- Vendas de mercadorias - ao exterior, 300.000
- ICMS incluído nas vendas - no país, 400.000
- Ganho de capital, 20.000
- Receitas financeiras (líquido IRRF de 20%), 10.000
- IPI incluído nas vendas - no país, 200.000

Considerando a legislação vigente, o IR a pagar em agosto de x16 será, em reais:

- a) 41.000 b) 43.000 c) 49.000 d) 49.500 e) 51.500

Q2. (PEGAS, 2017) A Cia Joinvile (empresa comercial) que optou pelo lucro real anual, com pagamentos mensais por estimativa do IR e CSL, apresentou o seguinte resultado no mês de janeiro de x18.

- Receita de Vendas, 5.000.000
- Receitas Financeiras (com retenção de IR na fonte de 20%), 20.000
- Despesas Dedutíveis, R\$ 4.540.000
- Lucro Antes do IR e CSL, 480.000

Informe o valor que deverá ser recolhido de IR+CSL no mês de fevereiro de x16, considerando a melhor opção para empresa, a título de antecipação mensal:

- a) 135.200 b) 141.200 c) 153.800 d) 157.200 e) falta dados

Q3. (PEGAS, 2017) A Cia Trox (empresa de serviço consultoria e perícia contábil judicial e extrajudicial), tributada pelo lucro real por usufruir de benefícios de incentivos fiscais do governo federal, faz apuração mensal em bases estimadas. No mês de julho/x18 apresentou as seguintes contas de resultado:

- Serviços de Consultoria – no país, 500.000
- Serviços de Perícia – no país, 300.000

- ISS s/serviços prestados, 40.000
- Receita de Aluguel por locação de uma sala comercial, 5.000
- Receitas financeiras (líquida do IRRF), 10.000

Considerando a legislação vigente, o IR + CSL a pagar em agosto/x15 será, em reais:

- a) 83.288 b) 65.750 c) 86.740 d) 87.640 e) falta elementos

Q4. (PEGAS, 2017) Empresa tributada pelo lucro real faz apuração mensal em bases estimadas. No mês de fevereiro/x16, apresentou as seguintes contas de resultado:

- Vendas de mercadorias – no país, 2.200.00
- Venda de mercadorias – ao exterior, 300.000
- ICMS s/vendas, 400.000
- Ganho de capital, 20.000
- Receitas financeiras, 10.000
- IPI incluso nas vendas, 200.000

Considerando a legislação vigente, o IR + CSL a pagar em março/x16 será, em reais:

- a) 65.840 b) 69.640 c) 76.540 d) 77.240 e) falta elementos

Q5. (PEGAS, 2017) A Cia Locat (atua com venda e serviços de manutenção e locação de máquinas industriais) optou pelo lucro real anual, com antecipação mensal em bases estimadas, apresenta o seguinte resultado no mês de janeiro de x16:

- Receita Líquida Vendas, 2.000.000
- Receita Líquida de Serviço, 800.000
- Receitas Financeiras (líquida do IRRF) , 20.000
- Gastos incorridos, 2.240.000

Informe o valor recolhido de IR +CSL no mês de fevereiro de x.16, a título de antecipação:

- a) 150.440 b) 148.440 c) 146.640 d) 153.440 e) falta elementos

Q6. A Cia Opção atua na área do comércio. Considerando que a Cia Opção recolhe o imposto de renda pela sistemática da estimativa com percentual de 8% sobre faturamento: Preencha os espaços vazios do quadro abaixo que represente o valor do imposto de renda pago em determinado período do anoxx:

Mês Base	Faturamento	Valor Calculado: IR Estimado	Mês Pagamento	Valor Pago	Valor Acumulado
Janeiro	220.000,00		Feveiro		
Fevereiro	350.000,00		Março		
Março	280.000,00		Abril		

A legislação do IR prevê a suspensão ou redução do pagamento mensal do imposto de renda por estimativa desde que se demonstre, mediante a elaboração de balanço ou balancete, que o valor do imposto de renda pago até o mês do balanço, é igual ou excede o valor do imposto devido, inclusive adicional, calculado com base no lucro real definitivo do período em curso.

PEDE-SE: Em relação aos dados hipotéticos apurados no quadro acima, caso a Cia Opção levante balancete para o trimestre (jan a mar./xx) – considerando as adições, subtrações e compensações devidas - apure o imposto de renda pelo lucro real no período, correspondente a:

- Q6.1 O imposto de renda pelo lucro real de: R\$ 11.000,00 - Qual deve ser o posicionamento da Cia Opção quanto ao recolhimento do imposto do mês de março: “Pagar o IR Estimado com Redução?” “Suspender o pagamento do IR Estimado?” ou “Pagar o IR Estimado pelo valor mesmo calculado?” [Obrigatório argumentar]

Comentário: _____

- Q6.2 O imposto de renda pelo lucro real de: R\$ 7.000,00 - Qual deve ser o posicionamento da Cia Opção quanto ao recolhimento do imposto do mês de marco: “Pagar o IR Estimado com Redução?” “Suspender o pagamento do IR Estimado?” ou “Pagar o IR Estimado pelo valor mesmo calculado?” [Obrigatório argumentar]

Comentário: _____

-

Q6.3 O imposto de renda pelo lucro real de: R\$ 12.000,00 - Qual deve ser o posicionamento da Cia Opção quanto ao recolhimento do imposto do mês de marco: “Pagar o IR Estimado com Redução?” “Suspender o pagamento do IR Estimado?” ou “Pagar o IR Estimado pelo valor mesmo calculado?” [Obrigatório argumentar]

Comentário: _____

GABARITO

1	2	3	4	5
C	C	D	C	B

1.4 Lucro Presumido - IR e CSL

Objetivos:

- Apresentar a sistemática do cálculo trimestral pelo lucro presumido.
- Entender como se calcula o imposto de renda (IR) e a contribuição social sobre o lucro (CSL) com base no lucro presumido.
- Identificar as pessoas jurídicas que não podem optar pelo lucro presumido.

1.4. Lucro Presumido

É a forma de tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado tributável do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL).

O Lucro Presumido é aquele apurado pelas empresas, com base numa presunção por parte do fisco do que seria seu lucro, caso não houvesse a Contabilidade.

Essa sistemática é utilizada para presumir o lucro da pessoa jurídica a partir de sua receita bruta e outras receitas sujeitas à tributação. Em termos gerais, trata-se de um lucro fixado a partir de percentuais padrões aplicados sobre a Receita Operacional Bruta - ROB. Sobre o referido resultado somam-se as outras receitas eventuais auferidas, como receitas financeiras e aluguéis.

O lucro presumido deve ser apurado trimestralmente nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, ou na data de extinção da pessoa jurídica, caso encerre as atividades ou seu acervo líquido seja totalmente destinado.

A sistemática é utilizada para presumir o lucro da pessoa jurídica a partir de sua receita bruta e outras receitas sujeitas à tributação. Em termos gerais, trata-se de um lucro fixado a partir de percentuais padrões aplicados sobre a Receita Operacional Bruta - ROB. Sobre o referido resultado somam-se as outras receitas eventuais auferidas, como receitas financeiras e aluguéis.



Sabendo um pouco mais

A opção por esta modalidade de tributação, lucro presumido, é formalizada no decorrer do ano-calendário e manifestada com o recolhimento no mês de abril da primeira cota correspondente ao primeiro período trimestral de apuração do ano calendário (janeiro a março) ou já no mês de janeiro de cada ano, utilizando o código 2089.

1.4.1 Empresas Proibidas de Optar pelo Lucro Presumido

Em um primeiro plano, todas as empresas podem optar pelo lucro presumido. Entretanto, há aquelas empresas obrigadas à apuração do Imposto de Renda (IR) e da Contribuição Social sobre o Lucro (CSL) pelo Lucro Real, logicamente proibidas de utilizar modalidade de apuração e pagamento pelo Lucro Presumido. São aquelas empresas enquadradas nos seguintes casos (Art. 59 da IN RFB 1.700/17):

- a. cuja receita total, no ano calendário anterior, tenha sido superior a R\$ 78.000.000,00 ou ao limite proporcional mensal de R\$ 6.500.000,00 [Redação dada pela Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013. Vide parágrafo único do Art. 9º];
- b. cujas atividades sejam de instituições financeiras ou equiparadas;
- c. que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- d. que usufruam de benefícios relativos à isenção ou redução do Imposto de Renda;
- e. que explorem atividades de prestação cumulativa e continuada de serviços de assessoria creditícia, mercadológica.. (factoring);
- f. que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do Art. 2º da Lei nº 9.430, de 1996;
- g. vide legislação para observar demais situações.

Nesse contexto, as empresas jurídicas não obrigadas à apuração do lucro real poderão optar pela apuração do imposto trimestral com base no Lucro Presumido.

1.4.1.1 Cálculo do limite de \$78 milhões para poder optar pelo Lucro Presumido

Para o cálculo do limite de \$78 milhões, teoricamente, entram todas as receitas, mesmo as não tributadas pelo lucro presumido, a exemplo do resultado positivo de participações em empresa controladas e coligadas e as reversões de provisões.

Por sua vez, são deduzidos da receita total, para fins de cômputo do limite: (1) as vendas canceladas; (2) os descontos incondicionais; e (3) o IPI e ICMS-ST, quando registrados como receitas.

1.4.1.1.1 Exemplificando

Uma indústria de bebidas, com receita de \$90 milhões no ano, incluindo \$15 milhões de IPI e ICMS ST, poderá optar pelo lucro presumido no ano seguinte. Outra empresa, com receita bruta de \$80 milhões e desconto incondicional (ou devoluções de vendas) de \$3 milhões também pode optar pelo lucro presumido. Não poderá optar pelo lucro

presumido a empresa que apresentar \$65 milhões de receita bruta e \$20 milhões de resultado de participações em controladas.

- Situação 1: \$90 milhões de receita(-) \$15 milhões de IPI e ICMS-ST = \$75 milhões de receita bruta ajustada, logo pode optar pela modalidade do Lucro Presumido.
- Situação 2: \$80 milhões (-) \$3 milhões de desconto condicional ou devolução de vendas de IPI e ICMS-ST = \$77 milhões de receita bruta ajustada, logo pode optar pela modalidade do Lucro Presumido.
- Situação 3: \$65 milhões (+) \$20 milhões por participações = \$85 milhões de receita bruta ajustada, logo não pode optar pelo lucro presumido.

No ano em que a empresa iniciar suas atividades, o limite será proporcional, ou seja, \$6,5 milhões vezes o número de meses de funcionamento, sem fracionamento em dias. Ou seja, iniciar as atividades em 2 de outubro é o mesmo que iniciar no dia 31 de outubro. Contam-se 3(três) meses para fins de limite de opção pelo lucro presumido.

Se a empresa apresentar receita total em x1 de \$75 milhões, no ano seguinte (x2) poderá optar pelo lucro presumido, independente do total de suas receitas neste ano. Mesmo que as receitas sejam de \$200 milhões, a empresa poderá utilizar a opção do lucro presumido. Todavia, em x3, será obrigada ao lucro real, pois é ano-calendário anterior (x2) que a lei toma como referência para vetar sua utilização. No caso, obteve uma receita bruta de \$200 milhões, portanto maior que o limite de \$78 milhões.



Sabendo um pouco mais

O cálculo do limite de \$78 milhões para poder a empresa optar pelo Lucro Presumido deve considerar, na composição da receita bruta, tanto a receita tributada quanto a receita não tributada pelo IR e CSL, podendo abater do IPI, ICMS-ST e os descontos incondicionais, devoluções e abatimentos sobre as vendas.

1.4.1.2 Obrigações Acessórias para o Lucro Presumido

A pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter (Lei 8.981/1995, Artigo 45):

- livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária, ou escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II. livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário; e

III. em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

1.4.2 Cálculo do Imposto de Renda (IR) em Base Presumida

Na escolha da opção pela apuração do lucro presumido, há obrigatoriedade do recolhimento do imposto de renda de forma trimestral. Trata-se de um lucro fixado a partir de percentuais padrões aplicados sobre a receita operacional definidos pela Fazenda Nacional em função das espécies geradoras dessas receitas.

Encontrado esse lucro, somam-se as outras receitas eventuais auferidas, como receitas financeiras e aluguéis, ganhos de capital, etc., em seguida, aplica-se a alíquota e, então, tem-se o imposto devido do trimestre.

1.4.2.1 Alíquota

- alíquota normal de 15% sobre o lucro estimado mensal;
- alíquota adicional de 10% sobre o lucro estimado que exceder o limite trimestral de \$ 60 mil, ou \$20 mil por fração de meses.

1.4.2.2 Base de Cálculo

A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de que trata o Artigo 33, da IN RFB 1.700/2017 sobre as receitas decorrentes das atividades fins da empresa, acrescidas das demais receitas (ganho de capital, juros, variação monetária ativa, receita de aluguel, ganho de capital, etc.), estabelecido na legislação.

1.4.2.2.1 Inclusões: Receita Bruta

A receita bruta do contribuinte é o somatório dos montantes das vendas de mercadorias ou produtos; dos serviços prestados e dos ganhos de capitais e demais receitas, inclusive os rendimentos ou ganhos tributados a título de aplicações financeiras.

1.4.2.2 Exclusões: Receita Bruta

O IPI incidente sobre as vendas, o ICMS devido pelo contribuinte substituto, as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais.

Valores não incluídos na base do lucro presumido: (1) receitas de participações em empresas controladas e coligadas, avaliadas pelo método de equivalência patrimonial; (2) receita de dividendo de investimentos avaliados pelo custo; (3) reversões de provisões... (ver legislação).

1.4.2.3 Lucro Presumido

O lucro presumido é definido a partir da aplicação de percentuais definidos pela Receita Federal do Brasil sobre a Receita Bruta Operacional, decorrentes das atividades, conforme as espécies geradoras da receita na forma a seguir:

Base de presunção do lucro para pagamento do Imposto de Renda Presumido	
Espécies de atividades geradoras da receita bruta	% s/receita
Revenda para consumo de combustíveis, derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural	1,6%
Venda de mercadorias ou produtos (exceto revenda de combustíveis para consumo...); transporte de cargas; serviços hospitalares ; atividades imobiliárias e rural; construção por empreitada...; industrialização com materiais pelo encomendante...	8%
Qualquer outra atividade (exceto prestação serviço) para a qual não esteja previsto percentual específico	8%
Serviço transporte (exceto de cargas); serviços prestados com exclusividade por empresas com receita bruta não superior a R\$ 120.000,00 (exceto hospitalares, de transporte e de sociedade civis de profissões regulamentadas)	16%
Serviços em geral, ..., inclusive os prestados por sociedades civis de profissão regulamentadas; intermediação de negócios; administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza, factoring, serviços de mão-de-obra de construção civil.	32%

1.4.2.4 Cálculo da Presunção Trimestral

Identificado o percentual de Lucro Presumido, na forma das espécies de atividades geradoras da receita bruta, conforme a tabela acima, faz-se a seguinte apuração:

RECEITA BRUTA

(-) Dedução p/efeito de apuração da receita bruta ajustada

- IPI s/venda; cancelamento, devoluções e descontos incondicionais; ICMS por substituição; ...

(=) RECEITA BRUTA AJUSTADA

% APLICÁVEIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADA

- Percentuais definidos conforme as espécies geradoras da receita

(=) LUCRO PRESUMIDO

(+) Acréscimos

- Ganho de capital na venda do ativo imobilizado, receita de locação de bens móveis e imóvel, rendimento de operação de mútuo, rendimento sobre aplicação financeira...

(=) BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA PRESUMIDO

1.4.2.5 Imposto de Renda em Base Presumida Trimestral

Apurada a base de cálculo do imposto de renda por presunção trimestral, aplica-se a alíquota de 15% onde se encontra o valor do Imposto de Renda (IR) normal presumido, devido no trimestre.

Em seguida, aplica-se a alíquota de 10% sobre a parcela da base cálculo do lucro presumido trimestral que exceder a \$ 60 mil no trimestre ou \$20 mil por fração de mês, e se encontra o valor do Imposto de renda adicional presumido trimestral. Juntam-se os dois valores, ou seja, o Imposto de Renda Normal com o Adicional, e encontra-se o Imposto de Renda Presumido devido do trimestre de apuração.

Encontrado o valor do Imposto de Renda Presumido devido no trimestre, podem-se deduzir (1) valores de imposto renda pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro presumido trimestral tributável e (2) imposto de renda pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

Após essas deduções, encontra-se o valor do Imposto de Renda a Recolher, na forma do demonstrativo a seguir:

BASE DE CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA PRESUMIDO

(x) APLICAÇÃO

- da alíquota normal de 15% sobre a base de cálculo do I.R. presumido
- da alíquota adicional de 10% sobre a base de cálculo do I.R. presumido que exceder a R\$ 60 mil no trimestre ou R\$ 20 mil por fração de mês.

(=) IMPOSTO DE RENDA PRESUMIDO DEVIDO

(-) DEDUÇÃO DO IMPOSTO DEVIDO

- poderão ser deduzidos do valor do imposto devido
- imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro presumido
- imposto de renda pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores

(=) IMPOSTO DE RENDA PRESUMIDO A RECOLHER

1.4.2.6 Exemplo Numérico do Imposto de Renda em Base Presumida Trimestral

A Cia EAD Lucro Presumido é uma pessoa jurídica que opera com vendas e serviços e apresenta as seguintes movimentações em um trimestre de um determinado ano:

- Receita de revenda de mercadorias, \$500.000
- Receita de serviço, \$70.000
- Vendas canceladas, \$10.000
- Rendimento recebido de aplicação financeira (IRRF de \$400), \$5.000
- Rendimento obtido de equivalência patrimonial, \$15.000
- Ganho de capital na alienação de bens do ativo, \$10.000

Solução:

DISCRIMINAÇÃO	R. c/Venda	R. c/Serviço
RECEITA BRUTA	500.000	70.000
• Receita de revenda de mercadorias, \$500.000	500.000	70.000
• Receita de serviço, \$70.000		
(-) Dedução p/efeito de Apuração da Receita Bruta Ajustada	(10.000)	-
• Vendas canceladas, \$10.000	10.000	-
(=) RECEITA BRUTA AJUSTADA	490.000	70.000
% APLICÁVEIS sobre a RECEITA Bruta Ajustada	8%	32%
(=) LUCRO PRESUMIDO	39.200	22.400
LUCRO PRESUMIDO CONSOLIDADO	61.600	
(+) Acréscimos	15.000	
• Ganho de capital alienação bens do ativo, \$10.000	10.000	
• Rendimento recebido de aplicação financeira, \$5.000	5.000	
(=) BASE DE CÁLCULO DO IR ESTIMADO	76.600	
CÁLCULO IMPOSTO DE RENDA EM BASE PRESUMIDA		
IR Normal: (alíquota básica) - 15% de 35.200		11.490
IR Adicional: (excesso s/20.000) - 10% de (35.200-20.000)		1.660

(=) IMPOSTO DE RENDA DEVIDO	13.150
(-) DEDUÇÃO	400
• IRRF - \$400	400
(=) IMPOSTO DE RENDA A RECOLHER	12.750
<p>Nota: (1) Rendimento de aplicação financeira que sofre tributação na fonte entra no cálculo do lucro presumido, diferentemente o lucro estimado que não entra. (2) Rendimento obtido de equivalência patrimonial não sofre tributação na Cia EAD, dado que este rendimento já foi tributado na empresa que gerou o ganho.</p>	

1.4.3 Cálculo da Contribuição Social sobre Lucro (CSL) em Base Presumida

As empresas jurídicas que optaram pelo pagamento do imposto de renda (IRPJ) em base presumida trimestral deverão também pagar a Contribuição Social sobre Lucro (CSL) pelo mesmo critério.

Assim, semelhante ao imposto de renda, a opção pela tributação com base no lucro presumido será aplicada em relação a todo o período de atividade da empresa em cada ano-calendário. A opção será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano-calendário.

1.4.3.1 Alíquota

- Alíquota 9% sobre o lucro presumido

1.4.3.2 Base de Cálculo

A base de cálculo contribuição social sobre o lucro (CSL) devida em base presumida trimestral corresponderá ao somatório dos seguintes valores apurados em cada trimestre:

- 12% da receita bruta da venda de mercadoria e/ou de produção; e serviços hospitalares e de transporte na forma definida na legislação.
- 32% (desde de 01/09/2003) sobre a receita bruta prestação de serviços em geral, intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de imóveis, factoring.
- Ganhos de capital (lucros) obtidos na alienação de bens do ativo permanente e de aplicações em ouro não caracterizado como ativo financeiro.
- Rendimentos de aplicações financeiras de renda fixa e ganhos líquidos de operações financeiras de renda variável.
- Demais receitas e resultados positivos não abrangidos pelos números anteriores.

1.4.3.2.1 Inclusões: Receita Bruta

A receita bruta do contribuinte é o somatório dos montantes das vendas de mercadorias ou produtos; dos serviços prestados e dos ganhos de capitais, demais receitas e resultados positivos, inclusive os rendimentos de aplicações financeiras e juros remuneratórios do capital próprio, excetuados o resultado positivo de equivalência patrimonial, lucros e dividendos por participações.

1.4.3.2.2 Exclusões: Receita Bruta

O IPI incidente sobre as vendas, o ICMS devido pelo contribuinte substituto, as vendas canceladas, as devoluções de vendas e os descontos incondicionais.

1.4.3.3 Lucro Presumido

O lucro presumido em base trimestral, ou seja, a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, devida pelas pessoas jurídicas que efetuarem o pagamento de forma trimestral, desobrigadas de escrituração contábil, corresponderá a doze por cento da receita bruta, na forma definida na legislação vigente, auferido em cada mês do ano-calendário, exceto para as pessoas jurídicas que exerçam as atividades que se referem a prestação de serviços em geral, intermediação de negócios, administração, locação ou cessão de imóveis e factoring, cujo percentual corresponderá a trinta e dois por cento da receita bruta decorrente de suas atividades operacionais.

1.4.3.4 Cálculo da Presunção Trimestral da Contribuição Social sobre o Lucro

Apurada a receita bruta do trimestre, faz-se a seguinte apuração abaixo demonstrada, para então encontrar a base de cálculo da contribuição social sobre o lucro da pessoa jurídica:

RECEITA BRUTA

(-) Dedução p/efeito de apuração da receita bruta ajustada

- IPI s/venda; cancelamento, devoluções e descontos incondicionais; ICMS por substituição; ...

(=) RECEITA BRUTA AJUSTADA

% APLICÁVEIS SOBRE A RECEITA BRUTA AJUSTADA

- Percentuais definidos no Art. 22, da Lei 10.684/03 (12% da receita bruta c/ venda e serviços hospitalares e de transporte; e 32% demais prestações de serviço)

(=) LUCRO PRESUMIDO**(+) Acréscimos**

- Ganho de capital na venda do ativo imobilizado, receita de locação de bens móveis e imóvel, rendimento de operação de mútuo, rendimento de aplicação financeira, ...

(=) BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PRESUMIDA**1.4.3.5 Contribuição Social sobre o Lucro em base Presumida Trimestral**

Apurada a base de cálculo contribuição social em base presumida trimestral, aplica-se a alíquota de 9% onde se encontra o valor da contribuição social sobre o lucro (CSL) presumida devida no mês.

Encontrado o valor da contribuição social sobre o lucro (CSL) em base presumida devida no trimestre, podem-se deduzir (1) valores de contribuição social sobre o lucro pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro presumido trimestral tributável e (2) contribuição social sobre o lucro pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

Após essas deduções, encontra-se o valor da contribuição social sobre o lucro (CSL), na forma do demonstrativo a seguir:

BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL ESTIMADA**(x) APLICAÇÃO**

- da alíquota normal de 9% sobre a base de cálculo do CSL estimada

(=) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO DEVIDA**(-) DEDUÇÃO**

- poderão ser deduzidos do valor da contribuição social sobre o lucro
- valores de contribuição social sobre o lucro pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro presumido trimestral tributável;
- contribuição social sobre o lucro pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores.

(=) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO A RECOLHER

1.4.3.6 Exemplo Numérico Contribuição Social em Base Presumida Trimestral

A Cia EAD é uma pessoa jurídica que opera com vendas e serviços e apresenta as seguintes movimentações em um mês de um determinado ano:

- Receita de revenda de mercadorias, \$500.000
- Receita de serviço, \$70.000
- Vendas canceladas, \$10.000
- Rendimento recebido de aplicação financeira (IRRF de \$400), \$5.000 •
Rendimento obtido de equivalência patrimonial, \$15.000
- Ganho de capital na alienação de bens do ativo, \$10.000

Solução:

DISCRIMINAÇÃO	R. c/Venda	R. c/Serviço
RECEITA BRUTA	500.000	70.000
• Receita de revenda de mercadorias, \$500.000	500.000	70.000
• Receita de serviço, \$70.000		
(-) Dedução p/efeito de Apuração da Receita Bruta Ajustada	(10.000)	-
• Vendas canceladas, \$10.000	10.000	-
(=) RECEITA BRUTA AJUSTADA	490.000	70.000
% APLICÁVEIS sobre a RECEITA Bruta Ajustada	12%	32%
(=) LUCRO ESTIMADO	58.800	22.400
LUCRO ESTIMADO CONSOLIDADO	81.200	
(+) Acréscimos	15.000	
• Ganho de capital alienação bens do ativo, \$10.000	10.000	
• Rendimento recebido de aplicação financeira, \$5.000	5.000	
(=) BASE DE CÁLCULO DA CSL ESTIMADA	96.200	
CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE LUCRO EM BASE ESTIMADA		
CSL Estimada: (alíquota básica) - 9% de 96.200	8.658	
(=) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO DEVIDA	8.658	
(-) DEDUÇÃO	-	
(=) CONTRIBUIÇÃO SOCIAL S/LUCRO A RECOLHER	8.658	
Nota: (1) Rendimento obtido de equivalência patrimonial não sofre tributação na Cia EAD, dado que este rendimento já foi tributado na empresa que gerou o ganho.		

EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO: Lucro Presumido - IR e CSL

Q1. (PEGAS, 2012, p. 515) Teste de múltipla escolha: LUCRO PRESUMIDO. A Cia Superior iniciou suas atividades em setembro de x1 e optou pelo lucro presumido. No primeiro mês de atividade apresentou receitas de:

- Venda de mercadoria de R\$ 750.000
- Demais receitas tributáveis do IR e CSL de R\$ 2.000

Informe o imposto de renda a pagar em 31 de outubro de x1

(a)R\$ 13.500; (b) R\$ 11.500; (c) R\$ 9.500; (d)R\$ 9.300; (e) Faltam elementos

Q2. (PEGAS, 2012, p. 515) Teste de múltipla escolha: LUCRO PRESUMIDO. A Empresa comercial que iniciou suas atividades em 20/02/x1, sendo tributada pelo lucro presumido, apresenta as seguintes receitas ao final do 1º trim.x1 (31/03/x1):

- Revenda de mercadorias, R\$ 500.000
- Descontos incondicionais, R\$ 25.000
- Receitas Financeiras (IRRF 20%), R\$ 3.000

Informe o imposto de renda a pagar em 30/abr./x1:

(a)R\$ 6.750; (b) R\$ 6.150; (c) R\$ 6.100; (d)R\$ 6.060; (e) 5.650

Q3. (PEGAS, 2012, p. 515) Assinale as assertivas em relação ao LUCRO PRESUMIDO. Uma empresa prestadora de serviço de limpeza optou pelo lucro presumido em x1 e obteve R\$ 35.000 de faturamento em cada um dos três primeiros trimestres do ano. No quarto trimestre, a receita bruta atingiu R\$ 25.000. Informe o IR devido no dia 31/jan.x2:

(a)R\$ 840; (b) R\$ 1.200; (c) R\$ 2.520; (d)R\$ 3.720; (e) Faltam elementos

Q4. (PEGAS, 2012, p. 516) Assinale as assertivas em relação ao LUCRO PRESUMIDO.

I. Os descontos incondicionais concedidos não deduzem a receita bruta, para fins de limite de utilização do lucro presumido. Uma empresa com receita bruta de R\$78 milhões e descontos incondicionais de R\$ 3 milhões NÃO poderá optar pelo lucro presumido no ano seguinte.

II. As empresas tributadas no lucro presumido podem escolher a forma de tributação de PIS e COFINS entre os métodos cumulativo e não cumulativo.

Podemos afirmar que [Justifique a resposta]:

- a) As duas assertivas estão corretas;
- b) As duas assertivas estão erradas;
- c) Apenas a assertiva II está correta;
- d) Apenas a assertiva I está correta;
- e) Faltam elementos

Q4. (PEGAS, 2012, p. 516) Para cada alternativa, de “a” a “e”, marque no parêntese V, se a proposição é verdadeira; F, se a proposição é falsa.

() a. As sociedades de arrendamento mercantil (factoring) não podem optar pelo lucro presumido, independentemente do valor das receitas do ano anterior.

() b. A Cia X, que iniciou suas atividades em 27/02/2015 e apresentou receitas totais de R\$71 milhões, pode optar pelo lucro presumido.

() c. A Cia W, que apresentou receita bruta de R\$92 milhões ao longo do ano de 2014, incluídos R\$15 milhões de IPI e ICMS-ST, pode optar pelo lucro presumido.

() d. A Cia Y, que obteve, em 2014, receita bruta de R\$ 76 milhões mais R\$3 milhões de receita de dividendos por participações em outras empresas, pode optar pelo lucro presumido.

() e. A empresa que optar pelo lucro presumido será desenquadrada desta forma de tributação a partir do mês em que auferir receita do exterior por

venda de mercadoria, sendo enquadrada no lucro real, retroagindo ao início do ano-calendário

Q5. (PEGAS, 2012, p. 515) Teste de múltipla escolha: LUCRO PRESUMIDO. A Cia Superior iniciou suas atividades em novembro de x0 e optou pelo lucro presumido. Nos dois primeiros meses de atividade, apresentou receitas de:

- Venda de mercadoria de R\$ 750.000
- Demais receitas tributáveis do IR e CSL de R\$ 2.000

Informe o imposto de renda a pagar em 31 de janeiro de x1

(a) R\$ 13.500; (b) R\$ 11.500; (c) R\$ 9.500; (d) R\$ 9.300; (e) Faltam elementos

Q6. (PEGAS, 2012, p. 515) Teste de múltipla escolha: LUCRO PRESUMIDO. A Empresa comercial que iniciou suas atividades em 20/05/x1, sendo tributada pelo lucro presumido, apresenta as seguintes receitas ao final do 2º trim.x1 (30/06/x1):

- Revenda de mercadorias, R\$ 500.000
- Descontos incondicionais, R\$ 25.000
- Receitas Financeiras (IRRF 20%), R\$ 3.000

Informe o imposto de renda a pagar em 31/jul./x1:

(a) R\$ 6.750; (b) R\$ 6.150; (c) R\$ 6.100; (d) 5.650 (e) R\$ 6.060;

Q7. (PEGAS, 2012, p. 516) Assinale as assertivas em relação ao LUCRO PRESUMIDO. Uma empresa prestadora de serviço de limpeza optou pelo lucro presumido em x1 e obteve R\$ 35.000 de faturamento em cada um dos três primeiros trimestres do ano. No quarto trimestre, a receita bruta atingiu R\$ 25.000. Informe a CSL devido no 4º Trim./x1:

(a) R\$ 840; (b) R\$ 1.200; (c) R\$ 2.520; (d) R\$ 720; (e) Faltam elementos

GABARITO

1	2	3	4	5	6	7
A	E	B	VVVF	B	D	D

1.5 COFINS e PIS: Regime Cumulativo e Não Cumulativo

Objetivos:

- Apresentar a sistemática do cálculo da COFINS e do PIS com base no Regime Cumulativo e Não Cumulativo.
- Compreender a associação do Regime Cumulativo e Não Cumulativo de apuração da COFINS e do PIS com a sistemática de apuração do IR e CSL.
- Descrever a apuração da base de cálculo, alíquota, incidência e pagamento da COFINS e do PIS Cumulativo.
- Descrever a apuração da base de cálculo, alíquota, incidência e pagamento da COFINS e do PIS Cumulativo.

1.5. Cofins e Pis

As contribuições para Cofins e Pis possuem regras bastante similares, variando conforme seus contribuintes - se pessoas jurídicas de direito privado, pessoas jurídicas de direito público ou contribuintes especiais.

1.5.1 Cofins

A Cofins, antigo Finsocial, foi instituída pela LC nº 70, de 30-12-91. Trata-se de uma contribuição social para financiamento da seguridade social, nos termos do Inciso I do Art. 195 da CF/88, um tributo que incide sobre o valor do faturamento mensal das pessoas jurídicas ou a elas equiparadas, com o objetivo de assegurar ao cidadão os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social.

1.5.1.1 Contribuintes da Cofins

O sujeito passivo da Cofins (Art.195 da CF/88) é a pessoa jurídica em geral e a ela equiparada pela legislação do Imposto de renda, incluindo as instituições financeiras, construtoras e incorporadoras de imóveis, exceto as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao Simples Nacional (Lei Complementar 123/2006).

1.5.1.2 Alíquota da Cofins

É de 3% sobre o faturamento para as empresas tributadas pelo lucro presumido. A partir de 01/09/03, a alíquota da Cofins passou a ser de 4% para instituições financeiras de uma forma geral. Para as empresas tributadas pelo lucro real, a alíquota é de 7,6% sobre o faturamento.

1.5.1.3 Isenção da Cofins

O § 7º do Art. 195 da CF/88 dispõe sobre a isenção da Cofins para entidades beneficentes de assistência social que cumprem os quesitos de enquadramento como entidade filantrópica, tais como: os asilos, os orfanatos, as santas casas de misericórdias, etc.

1.5.1.4 Modalidades de Contribuição da Cofins

A legislação em vigor prevê 3 (três) modalidades de cobrança da Cofins, ou seja,

- contribuições cumulativas para as empresas tributadas pelo lucro presumido;
- contribuições não cumulativas, para as empresas tributadas pelo lucro real;
- contribuições incidentes sobre a importação de bens estrangeiros e serviços para qualquer das empresas, seja do lucro presumido ou real, basta efetuar operação de importação de produto/serviço de origem estrangeira.

1.5.2 Pis

A contribuição para o Pis foi criada pela LC nº 7, de 07-09-70. O programa busca a integração do empregado do setor privado com o desenvolvimento da empresa. A gestão dos recursos do PIS é de responsabilidade da Caixa.

Paralelamente à criação do Pis, a Lei Complementar nº 8/1970, de 3/12/70, instituiu o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), com o qual União, Estados, Municípios, Distrito Federal e territórios contribuem com o fundo destinado aos empregados do setor público. A gestão dos recursos do Pasep é feita pelo Banco do Brasil.

Não obstante a apresentação desse paralelo entre Pis e Pasep, este estudo voltar-se-á eminentemente à contribuição do Pis.

1.5.2.1 Contribuintes do Pis

São contribuintes do PIS as pessoas jurídicas de direito privado e as que lhe são equiparadas pela legislação do Imposto de Renda, inclusive empresas prestadoras de serviços, empresas públicas e sociedades de economia mista e suas subsidiárias, excluídas as microempresas e as empresas de pequeno porte submetidas ao Simples Nacional (Lei Complementar 123/2006).

1.5.2.2 Alíquota do Pis

Empresas optantes do Lucro Real, alíquota de 1,65% sobre o faturamento mensal; empresas optantes do lucro presumido, alíquota de 0,65% sobre o faturamento mensal e empresas/entidades sem fins lucrativos, alíquota de 1% sobre a folha de pagamento.

1.5.2.3 Modalidades de Contribuição do Pis

A legislação em vigor prevê 4 (quatro) modalidades de cobrança do Pis de forma semelhante à Cofins, além da contribuição de Entidades sem fins lucrativos e de Sociedades Cooperativas, que é de exclusividade da Pis, ou seja:

- contribuições cumulativas para as empresas tributadas pelo lucro presumido;
- contribuições não cumulativas, que dizem respeito às empresas tributadas pelo lucro real;
- contribuições incidentes sobre a importação de bens estrangeiros e serviços, para qualquer das empresas, seja do lucro presumido ou real, basta efetuar operação de importação de produto/serviço de origem estrangeira; e
- contribuição sobre a folha de pagamento em relação às entidade sem fins lucrativos.

1.5.3 Contribuição Cumulativa da Cofins e Pis

A pessoa jurídica que optar por recolher o IR pelo lucro presumido necessariamente recolherá a contribuição para a Cofins e Pis pelo regime cumulativo, ou seja, a empresa recolhe a contribuição da Cofins e Pis sem direito a crédito e o valor recolhido é considerado definitivo.

1.5.3.1 Cálculo da Cofins e Pis Cumulativo

A Cofins e o Pis cumulativos devem ser apurados mensalmente e recolhidos até o dia 25 do mês subsequente ao da apuração. Caso o dia do vencimento não seja útil, a contribuição deve ser recolhida no dia útil imediatamente anterior. As contribuições são recolhidas em DARF distintos, conforme código de receita definido pela RFB.

1.5.3.1.1 Alíquota no Regime Cumulativo

Para as pessoas jurídicas em geral, tributadas pelo lucro presumido, as alíquotas da Cofins e Pis, incidentes sobre o faturamento e apurado pelo regime cumulativo, são de 3% e 0,65%, respectivamente.

1.5.3.1.2 Base de Cálculo no Regime Cumulativo

As empresas tributadas pelo lucro presumido devem calcular Cofins e Pis com base na regra cumulativa, utilizando alíquotas de 3% e 0,65% sobre a Receita Bruta menos as exclusões permitidas, que são as vendas canceladas, os descontos incondicionais, o IPI e o ICMS-ST.

São extraídas (retiradas) da base:

- a receita com exportação de mercadorias para o exterior;
- a receita com serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
- vendas e revendas de produtos com alíquota zero;
- receita com vendas de produtos com tributação monofásica e ou concentrada.

A partir de abril de 1997, as sociedades de profissão regulamentada foram incluídas entre as empresas contribuintes da Cofins (Art. 56 da Lei nº 9.430/96).

Por força do Artigo 79 da Lei 11.941/2009, que revogou o parágrafo 1º do Art. 3º da Lei 9.718/98, a base de cálculo será a receita bruta da pessoa jurídica, e não mais a totalidade das receitas auferidas.

Interpreta-se que as receitas tributáveis serão as decorrentes das operações normais do negócio (faturamento), e não mais todas as receitas auferidas.

Assim, com relação à tributação do Cofins e Pis, a partir de 28 de maio de 2009, as empresas tributadas pelo regime cumulativo passaram a não tributar as receitas decorrentes de atividades alheias ao objeto social da pessoa jurídica, tais como receitas financeiras, receitas de aluguéis (quando não for o objetivo da empresa), entre outras.

1.5.3.2 Exemplo Numérico de Cálculo da Cofins e do Pis Cumulativo

A Cia EAD é uma empresa que opera com parte de suas vendas de produtos monofásicos (20%) e incorreu nas seguintes movimentações em um mês de x1:

- Receita com revenda de mercadoria, \$500.000
- ICMS normal incluso na receita com revenda, \$90.000
- ICMS substituição tributária incluso na receita com revenda, \$20.000
- Devolução de vendas, \$10.000

- Descontos incondicionais, \$20.000
- Descontos financeiros concedidos, \$5.000
- Receitas financeiras, \$4.000
- Receitas de aluguel de espaço, \$2.000
- Ganho na venda de imobilizado, \$6.000
- Notas: (1) 20% das vendas são de produtos com tributação monofásica, ou seja, semelhante à substituição tributária, o produto já saiu da fábrica tributado da Cofins e Pis até o consumidor final. (2) As devoluções e os descontos são de produtos tributados normalmente.

Solução:

DISCRIMINAÇÃO	VALOR - R\$	
RECEITA BRUTA	400.000	
• Receita com revenda de mercadoria (80% de 500.000)	400.000	
(-) Dedução p/efeito de Apuração da Receita Bruta Ajustada	(70.000)	
• Devolução de vendas, \$10.000	10.000	
• Descontos incondicionais, \$ 20.000	20.000	
• ICMS substituição tributária, \$40.000	40.000	
(=) Receita Bruta Ajustada para efeito de cálculo da COFINS e PIS	330.000	
	COFINS	PIS
ALÍQUOTA	3%	0,65%
COFINS e PIS Cumulativo Devido	9.900	2.145
(-) Dedução	-	-
COFINS e PIS Cumulativo a Recolher	9.900	2.145

1.5.4 Contribuição Não Cumulativa da Cofins e Pis

O legislador, ao instituir a Cofins e PIS pelo método não cumulativo, através das Leis nº 10.833/03 e 10.637/02, aproveitou a estrutura do texto da Lei nº 9.718/98, definindo a bases da Cofins e PIS da seguinte forma:

A Cofins e o Pis, com incidência não cumulativa, têm como fato gerador o faturamento mensal, assim entendido o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente de sua denominação ou classificação contábil.

E o que significa o regime da não cumulatividade? O regime não cumulativo da Cofins e Pis consiste em deduzir, dos débitos apurados de cada contribuição, os respectivos créditos admitidos na legislação.

Admitindo-se um débito do Pis apurado de \$10 mil em um determinado período e créditos do Pis apurados nas aquisições de mercadorias e outros itens admitidos na legislação de \$6 mil, tem-se um Pis devido no período de \$4 mil. Essa sistemática é denominada "regime de não cumulatividade do Pis", em que a legislação autoriza descontar os créditos das aquisições dos recursos que deram origem à receita que levou a constituir o débito do Pis apurado de \$10 mil.

1.5.4.1 Cálculo da Cofins e Pis Não Cumulativo

A Cofins e o Pis não cumulativo deve ser apurado mensalmente e recolhido até o dia 25 do mês subsequente ao da apuração. Caso o dia do vencimento não seja útil, a contribuição deve ser recolhida no dia útil imediatamente anterior. As contribuições são recolhidas em DARF distintos, conforme código de receita definido pela RFB.

1.5.4.1.1 Alíquota no Regime Não Cumulativo

Para as pessoas jurídicas em geral, tributadas pelo lucro real, as alíquotas da Cofins e Pis, incidentes sobre o faturamento e apuradas pelo regime não cumulativo, são de 7,6% e 1,65%, respectivamente.

Com o Decreto nº 8.426, de 01/04/2015, ficam restabelecidas para 4% e 0,65%, respectivamente, as alíquotas da Cofins e Pis, incidentes sobre receitas financeiras, inclusive decorrentes de operações realizadas para fins de hedge, auferidas pelas pessoas jurídicas sujeitas ao regime de apuração não-cumulativa das referidas contribuições. Foram mantidas em 1,65% e 0,65% as alíquotas de Cofins e Pis sobre juros sobre capital próprio.

1.5.4.1.2 Base de Cálculo no Regime Não Cumulativo

As empresas tributadas pelo lucro real devem calcular a Cofins e o Pis com base na regra não cumulativa, utilizando alíquotas de 7,6% e 1,65% sobre a Receita Bruta **menos** as exclusões permitidas, que são as vendas canceladas, os descontos incondicionais, o IPI e o ICMS-ST.

São extraídas (retiradas) da base:

- a receita com exportação de mercadorias para o exterior;
- a receita com serviços prestados a pessoa física ou jurídica residente ou domiciliada no exterior, cujo pagamento represente ingresso de divisas;
- vendas e revendas de produtos com alíquota zero;
- receita com vendas de produtos com tributação monofásica e ou concentrada.

1.5.4.1.3 Créditos

Em virtude da não cumulatividade, dos valores apurados das contribuições, a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados mediante a aplicação da alíquota de 7,6% para Cofins e 1,65% para o PIS sobre o valor:

- bens adquiridos para revenda, exceto em relação às mercadorias sujeitas a substituição tributária ou alíquota diferenciadas das contribuições;
- bens de serviços utilizados como insumo na prestação de serviços e na produção ou fabricação de bens ou produtos destinados à venda, inclusive combustíveis e lubrificantes, exceto em relação às comissões devidas pelo fabricante ou importador, ao concessionário, pela intermediação ou entrega de veículos de passageiros e mercadorias;
- energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
- aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, pagos a pessoa jurídica, utilizados nas atividades da empresa, desde que não tenha integrado o patrimônio da pessoa jurídica;
- valor das contraprestações de operações de arrendamento mercantil de pessoa jurídica, exceto de optante do Simples;
- encargos de depreciação e amortização de máquinas, equipamentos e outros bens incorporados ao Ativo imobilizado, ...;
- encargos de depreciação e amortização de edificações e benfeitorias em imóveis próprios ou de terceiros, ...;
- bens recebidos em devolução cuja receita de venda tenha integrado faturamento do mês ou meses anteriores e tributada pela modalidade não cumulativa;
- armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda de bens e serviços, quando o ônus for suportado pelo vendedor;
- ver legislação em relação a demais situações de autorização de crédito.

O direito ao crédito aplica-se, exclusivamente, em relação a: (i) bens e serviços adquiridos de pessoas jurídicas domiciliadas no país; (ii) custos e despesas incorridos, pagos ou creditados a pessoa jurídica domiciliada no país; (iii) bens e serviços adquiridos e a custos e despesas incorridos. Não dará direito a crédito o valor da mão-de-obra pago a pessoa física, ou qualquer prestação de serviço tomada de pessoa física.

1.5.4.2 Exemplo Numérico de Cálculo da Cofins e PisNãoCumulativo

Admite-se que uma pessoa jurídica, tributada pelo lucro real trimestral definitivo, não contribuinte do IPI, obteve receita com venda para o mercado nacional no mês de jan.x1 de \$1 milhão de reais. Essa empresa, para a consecução dessa receita, incorreu nos seguintes gastos:

- Mercadorias adquiridas para revenda no mês representa 50% do faturamento;
- Despesas operacionais incorridas com vendas, administração e comercial no período corresponde a 15% do faturamento;
- Imposto sobre circulação de mercadorias vendidas por substituição tributária, \$ 20.000 (incluso nas vendas);
- Imposto sobre circulação de mercadorias vendidas, \$ 157.000 (incluso nas vendas);
- Receitas financeiras obtidas no período \$ 10.000;
- Vendas canceladas e devoluções, \$ 20.000;
- Descontos incondicionais concedidos, \$ 10.000;
- Ganho por venda de ativo imobilizado, \$ 17.000;
- Ganho de capital próprio, \$ 20.000
- Dividendo recebido por participação no capital de outra empresa, \$ 33.000.
- Receita de Aluguel de Imóvel, \$10.000

PEDE-SE: Com base nas informações disponíveis, calcule e contabilize a provisão para a Cofins e Pis Não Cumulativa devida pela empresa no mês de jan.x1, que será recolhida à Fazenda Nacional no dia 25 de fev/x1. No período, a empresa incorreu em gastos com energia elétrica do estabelecimento, aluguéis com pessoa jurídica de bem móveis e depreciação de ativo imobilizado nos valores de \$900; \$3.000 e \$1.500, respectivamente.

Solução:

DISCRIMINAÇÃO	VALOR - R\$	
RECEITA BRUTA	1.000.000	
• Receita com revenda de mercadoria, \$1.000.000	1.000.000	
(-) Dedução p/efeito de Apuração da Receita Bruta Ajustada	(50.000)	
• Vendas canceladas e devoluções, \$20.000	20.000	
• Descontos incondicionais, \$10.000	10.000	
• ICMS substituição tributária incluso nas vendas, \$20.000	20.000	
(=) Receita Bruta Ajustada para efeito de cálculo da COFINS e PIS	950.000	
	COFINS	PIS
ALÍQUOTA	7,6%	1,65%
Subtotal 1 - COFINS e PIS Devido à Alíquota de 7,6% e 1,65%	72.200	15.675
RECEITA OBTIDA COM INCIDÊNCIA DA COFINS E PIS ALÍQUOTA DIFERENCIADA		
• Receita Financeira, \$10.000 – Cofins – 7,6% e Pis – 0,65%	760	65
• Ganho de capital próprio, \$20.000 - Cofins – 1,65% e Pis – 0,65%	330	130
Subtotal 2 - COFINS e PIS Devido às Alíquotas Diversas	1.090	195
Cofins e Pis Calculados: Subtotal 1 + Subtotal 2 – [1]	73.290	15.870
(-) CRÉDITOS Autorizados		
• Mercadorias adquiridas, 50% de 1.000.000	500.000	500.000
• Energia elétrica incorrida no período		900
• Aluguéis de bens imóveis com pessoas jurídicas incorridas		3.000
• Depreciação de ativo imobilizado		1.500
Total de Créditos		505.400
ALÍQUOTA	7,6%	1,65%
Crédito Cofins e Pis [2]	38.410	8.339
COFINS e PIS Não Cumulativo Devido = [3= 1- 2]	34.880	7.531
(-) DEDUÇÕES	-	-
COFINS e PIS Não Cumulativo a Recolher	34.880	7.531

SÍNTESE DA UNIDADE III

Na terceira unidade, que está estruturada no Capítulo 5 com suas subdivisões, foram apresentados os tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, incidentes sobre as operações do "dia a dia" das empresas, que são o Imposto de Renda (IR), a Contribuição Social sobre o Lucro (CSL), a Contribuição do Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

Também, aqui, nesta terceira unidade, foram apresentadas as modalidades de apuração desses tributos pelo lucro real, lucro estimado e lucro presumido, isso em relação ao Imposto de Renda (IR) e a Contribuição Social sobre o Lucro (CSL); como também a apuração pelo regime da cumulatividade e regime da não cumulatividade, isso em relação à contribuição do PIS e da COFINS, dando atenção, em relação a todos os tributos, aos aspectos da incidência, apuração, alíquota e cálculo, assim como a sua contabilização e seu relacionamento nos demonstrativos contábeis da empresa.

Ao final de cada capítulo, são apresentados exercícios de fixação do conteúdo.

Boa Leitura!

EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO: COFINS e PIS Cumulativo

Q1. (PEGAS, 2012). Uma indústria de refrigerantes, tributada pelo lucro presumido, vendeu mercadorias por R\$5.600,00, incluso R\$200 de ICMS Substituição Tributária, R\$ 400 de IPI e R\$ 800 de ICMS normal, além de conceder desconto comercial dado na nota fiscal de R\$100. PEDE-SE: Informe a COFINS e PIS devidos nesta operação.

- a) R\$147; R\$31,85 b) R\$150; R\$17,50 c) R\$159; R\$31,20
 d) R\$165; R\$35,75 e) R\$168; R\$36,40

Q2. (PEGAS, 2012) A não cumulatividade da COFINS e PIS/PASEP foi instituída a partir de 2004. Determinadas empresas são enquadradas na não cumulatividade, com alíquota de 7,6% e 1,65% e outras são enquadradas na comutatividade, com alíquota de 3% e 0,65%. Considerando que uma empresa comprou mercadorias por R\$40.000, 00 e revendeu essas mercadorias por R\$100.000,00 dentro do mesmo mês, o valor da COFINS e PIS/PASEP a recolher, no sistema de não cumulatividade é respectivamente:

- a) 7.600 e 1.650 b) 4.560 e 990 c) 3.040 e 660 d) 1.650 e 650 e) faltam dados

Q3. (PEGAS, 2012) Cia. Rato (comércio), tributada pelo lucro presumido, tem os seguintes itens em JAN/x1:

» (+) Receita Bruta	R\$ 400.000,00
» (-) Devolução de Vendas	R\$ 20.000,00
» (+) Receitas Financeiras	R\$ 10.000,00

A COFINS devida em JAN/x1 pela Cia. Rato será:

- a) R\$11.400 b) R\$11.700 c) R\$11.800 d) R\$12.000 e) R\$12.300

Q4. (PEGAS, 2017) A Cia. Rua, empresa comercial, tributada pelo lucro presumido, tem os seguintes itens em JAN/16:

» (+) Receita Bruta	R\$ 500.000,00
» (-) Descontos Incondicionais	R\$ 10.000,00
» (+) Ganho de Capital	R\$ 2.000,00

*1 – 10% das vendas são p/ o exterior. O desconto foi concedido em vendas no Brasil.

A COFINS devida em JAN/17 pela Cia. Rua será:

- a) R\$14.700 b) R\$13.560 c) R\$13.500 d) R\$13.260 e) R\$13.200

Q5. (PEGAS, 2017) Veja as receitas da Farmácia Pontão, tributada pelo lucro presumido, em JAN/16:

» (+) Receita de Vendas	R\$ 1.000.000
» (-) ICMS s/ Vendas	R\$ 30.000
» (+) Receita de MEP Positivo	R\$ 100.000
» (+) Receita de JCP Recebido	R\$ 20.000

OBS.: 80% das vendas são de produtos c/ tributação no modelo concentrado ou monofásico.

A COFINS, em JAN/17, será (em R\$):

- a) R\$5.100 b) R\$5.700 c) R\$6.000 d) R\$6.600 e) R\$6.800

GABARITO

1	2	3	4	5
A	B	A	E	C

EXERCÍCIO DE FIXAÇÃO: COFINS e PIS Não Cumulativo

Q1. (PEGAS, 2012) Uma empresa comercial, tributada pelo lucro real e cujo estoque inicial era zero, adquire mercadorias no valor de R\$200.000,00. Posteriormente, revende 70% de seu estoque por R\$220.000,00. Considerando somente as informações apresentadas e as contribuições para PIS e COFINS pelas alíquotas vigentes de 1,65% e 7,60%, respectivamente, e desconsiderando os demais tributos, o lucro bruto desta empresa, em reais será:

- (a) R\$18.195 (b) R\$59.895 (c) R\$72.600 (d) R\$73.895 (e) R\$73.080

Q2. (PEGAS, 2012) A Cia Cosmos é uma empresa tributada pelo lucro real que vende produtos e presta serviços de informática no Brasil e exterior. As receitas do mês de janeiro de x1 estão distribuídos da seguinte forma (valores expressos em mil reais):

- Revenda de mercadoria no país, 700
- Revenda de mercadorias no exterior (recebimento em dólar), 220
- Revenda de mercadorias no exterior (recebimento em R\$), 100
- Rendas de serviços prestados no país, 800
- Rendas de serviços prestados no exterior (recebimento em reais), 300
- Rendas de serviços prestados no exterior (recebimento em dólar), 50

Considerando a legislação em vigor, a base de cálculo da COFINS (em reais) será de:

- a) R\$1.500 b) R\$1.600 c) R\$1.800 d) R\$1.900 e) R\$2.170

Q3. (PEGAS, 2012) A não cumulatividade da COFINS e PIS/PASEP foi instituída a partir de 2004. Determinadas empresas são enquadradas na não cumulatividade, com alíquota de 7,6% e 1,65%, e outras são enquadradas na comutatividade, com alíquota de 3% e 0,65%. Considerando que uma empresa comprou mercadorias por R\$40.000, 00 e revendeu essas mercadorias por R\$100.000,00 dentro do mesmo mês, o valor da COFINS e PIS/PASEP a recolher, no sistema de não cumulatividade, é, respectivamente:

- a) 7.600 e 1.650 b) 4.560 e 990 c) 3.040 e 660 d) 1.650 e 650 e) falta dados

Q4. (PEGAS, 2012) **Uma empresa comercial tributada pelo lucro real apresentou as seguintes informações no mês de outubro de x1:**

- Estoque inicial, 20.000;
- Compra de mercadorias, 100.000;
- Estoque final, 20.000;
- Vendas de mercadorias, 200.000;
- Despesas com energia elétrica, 20.000;
- Receitas financeiras, 2.000;
- Despesas financeiras, 3.000.

Sabe-se que a alíquota da COFINS para as empresas que estão no método cumulativo é de 3% e 7,6% para as empresas obrigadas a utilizar o método não cumulativo. Com base apenas nas informações apresentadas e na legislação tributária vigente, a COFINS devida pela empresa referente ao mês de outubro de x1, será, em reais:

- a) R\$6.000 b) R\$6.060 c) R\$6.080 d) R\$6.840 e) faltam dados

GABARITO

1	2	3	4
C	A	B	C

REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição Federal (CF/88). Acesso Internet em 20/08/18: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm

BRASIL. Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/66 e suas alterações). Disponível em:http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L5172.htm. Acesso: 14 ago de 2018.

BRASIL. Lei Complementar 116/2003. Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências(Acesso em Internet dia 05.04.19: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp116.htm)

BRASIL. Decreto nº 7.212, de 15/06/2010. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

BRASIL. Decreto nº 9.580, de 22/11/18. Regulamenta a tributação, a fiscalização, a arrecadação e a administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

BRASIL. Lei Nº 9.715, de 25 de novembro de 1998. Dispõe sobre as contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP, e dá outras providências

BRASIL. Lei Nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep),...

BRASIL. Lei Nº 10.833, de 29 dedezembrode 2003. Dispõe sobre a não-cumulatividade da COFINS.

BAHIA. Lei Nº 7.014, de 04/12/96. Trata do ICMS no Estado da Bahia.

BAHIA. RICMS/BA. Publicado pelo Decreto nº 13.780 de 16/03/12. Regulamento do ICMS no Estado da Bahia, entrando em vigor 01/04/12

PEGAS, Paulo Henrique. Manual de Contabilidade Tributaria. 7ªed.Rev. Rio de Janeiro: FBE. 2012

PEGAS, Paulo Henrique. Manual de Contabilidade Tributária. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2017. Grupo FEN

OLIVEIRA, Luis Martins de e outros. Manual de Contabilidade Tributária. Textos e testes com respostas. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

SOUSA, Edmilson Patrocínio. Contabilidade Tributária: aspectos práticos e conceituais. São Paulo: Atlas; GEN, 2018

UNIFRA (Centro Universitário Franciscano). Apostila Contabilidade Tributária. Jéferson de Souza Flores. Acesso: maio de 2018.



Universidade Federal da Bahia

Contabilidade Tributária I

Pretendo, com esta disciplina, apresentar a vocês, estudantes de Graduação em Contabilidade na modalidade EAD, uma visão geral dos principais tributos que acontecem no "dia a dia" das empresas e subsidiá-los no avanço do ensino-aprendizado alcançado até então, para o melhor desempenho de suas funções como um profissional das Ciências Contábeis nas organizações. Desejo um excelente processo de crescimento do ensino-aprendizagem relacionado às Ciências Contábeis no desempenho de suas funções quanto ao aspecto da tributação no "dia a dia" das operações das empresas.



PROGRAD
PRÓ-REITORIA DE GRADUAÇÃO



Ciências Contábeis
UNIVERSIDADE FEDERAL DA BAHIA

