



**FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE
SERGIPE – FANESE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

TAMYRES SANTOS MASCARENHAS SOARES

**IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS: INCIDÊNCIA
NA VENDA DO IMOBILIZADO**

TAMYRES SANTOS MASCARENHAS SOARES

**IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS: INCIDÊNCIA
NA VENDA DO IMOBILIZADO**

Artigo apresentado à Faculdade de
Administração e Negócios de Sergipe –
FANESE, como requisito parcial e
obrigatório para a obtenção de grau de
bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Cleaylton Ribeiro de
Medeiros Gonçalves.

Coordenadora: Luciana Matos S. F.
Barreto

ARACAJU-SE
2013

BIBLIOTECA
FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO E NEGÓCIOS DE SERGIPE
FANESE

TAMYRES SANTOS MASCARENHAS SOARES

**IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES FEDERAIS: INCIDÊNCIA
NA VENDA DO IMOBILIZADO**

Artigo apresentado à Faculdade de Administração e Negócios de Sergipe – FANESE, como requisito parcial e obrigatório para a obtenção de grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Cleaylton Ribeiro de Medeiros Gonçalves.
Orientador

Professor – 1º Avaliador

Professor – 2º Avaliador

Tamyres Santos Mascarenhas Soares - Aluna

Aprovado (a) com média: _____

Aracaju (SE), ____ de _____ de 2013

AGRADECIMENTO

A DEUS, que acima de tudo me orientou e me deu forças.

Ao Prof. Orientador Cleaylton Ribeiro de Medeiros Gonçalves, que com sabedoria e entusiasmo soube tão bem me conduzir nesse trabalho.

Aos meus pais, pelo incentivo e apoio.

As pessoas que contribuíram direta ou indiretamente para realização desse TCC.

RESUMO

O caso em que profissionais da contabilidade, acaba deixando de fora as receitas não-operacionais, nos cálculos dos Impostos e das Contribuições Federais, correndo um serio risco de fiscalização e penalidades, e sabendo que inúmeras são as obrigações acessórias, deixa-se de oferecer ao fisco a tributação sobre o ganho de capital em uma alienação de um bem. Partindo deste principio, o presente artigo tem por objetivo, esclarecer quais são os impostos e contribuições Federais, incidente na venda de um bem. O trabalho desenvolvido se divide em duas fases: a primeira delas apresenta a fundamentação teórica, na qual é abordada os aspectos e conceitos gerais de ativo imobilizado, depreciação, ganho de capital e define quais os regimes tributários aceito no Brasil. Na segunda fase é apresentado quais os impostos e contribuições que incidem na alienação de um bem na empresa. Por fim faz-se a conclusão do trabalho de pesquisa apresentado o seu resultado evidenciando a resposta para o problema apresentado e proporcionando o inicio de um estudo de um planejamento tributário a cerca da pesquisa apresentada.

Palavras-chave: Alienação de bens. Ganho de Capital. Incidência de Impostos e Contribuições Federais.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	08
1.1 Tema Problema	08
1.2 Objetivo da Pesquisa.....	08
1.2.1 Objetivo Geral.....	08
1.2.2 Objetivo Especifico.....	09
1.3 Justificativa.....	09
1.4 Metodologia de Pesquisa.....	09
1.5 Limitação da Pesquisa.....	10
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	10
2.1 Ativo imobilizado	11
2.2 Depreciação.....	12
2.3 Ganho de capital.....	13
2.4 Formas de Tributação: Enquadramento do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real..	14
2.4.1 Enquadramento do Simples Nacional	14
2.4.2 Tributação com base no Lucro Presumido.....	15
2.4.3 Tributação com base no Lucro Real	17
3 TRATAMENTO TRIBUTÁRIO NO GANHO DE CAPITAL..	19
3.1 IRPJ e CSLL sobre ganho de capital nas empresas de lucro real	19
3.2 IRPJ e CSLL sobre ganho de capital nas empresas de lucro presumido	20
3.3 IRPJ e CSLL sobre ganho de capital nas empresas enquadrada no Simples Nacional	20
3.4 Pis e Cofins sem ganho de capital	21
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	22
REFERENCIAS	23
ABSTRACT	24

REFERENCIAS

CAMARGO F. L. **Contabilidade tributaria**. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

FERRARI, Ed Luiz. **Contabilidade Geral**. Niterói, Rj: Impetus, 2012.

<http://www.receita.fazenda.gov.br/aliquotas/ContribCsll/ApuracaAnualRecMensBascalcEst.htm>> Acesso em: 5 de março de 2013.

Iudícibus, S. et al. **Manual de contabilidade societária**. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

RIBEIRO, O. M. **Contabilidade básica fácil**. São Paulo: Saraiva, 2010.

RODRIGUEZ, A. O. et al. **Manual do imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre lucro líquido**. São Paulo: IOB, 2010.

ABSTRACT

The case in which the accounting profession, just leaving out the non-operating income in the calculation of taxes and Federal Contributions, running a serious risk of enforcement and penalties, and knowing that there are countless ancillary obligations, ceases to provide to the tax authorities to tax on capital gains on a disposal of an asset. Based on this principle, this paper aims to clarify what are the federal taxes, levied on the sale of an asset. The work is divided into two phases: the first presents the theoretical framework, which addresses aspects and concepts of general fixed assets, depreciation, capital gains and defines the tax regimes accepted in Brazil. The second phase is presented which taxes and contributions levied on the sale of an asset in the company. Finally is the conclusion of the research presented his results showing the answer to the problem presented and providing the beginning of a study of a tax planning about the research presented.

Keywords: Disposal of assets. Capital Gain. Incidence of Federal Taxes and Contributions.

LISTA DE QUADRO

Quadro 1 – Cálculo Ganho de Capital (veículo).....	14
Quadro 2 - Cálculo da Perda de Capital.....	14
Quadro 3 - Apuração do IRPJ e CSLL na Venda do Ativo Imobilizado (Lucro Real).....	19
Quadro 4 – Apuração do IRPJ e CSLL na Venda do Ativo Imobilizado (Lucro Presumido).....	20
Quadro 5 – Apuração do IRPJ e CSLL na Venda do Ativo Imobilizado (Enquadramento do Simples Nacional).....	20

1 INTRODUÇÃO

A contabilidade é uma área que requer do profissional, muita atenção em qualquer rotina que esteja sendo executada. Tanto por sua complexidade como pelo grande numero de obrigações acessórias a ser feita pelo profissional da contabilidade.

Pensando nisso foi observado que em uma alienação de um bem de uma empresa, não se resume apenas em sua venda e recebimento por esta venda. Quando vendemos um bem é necessário apurar se houve ou não um ganho de capital, para que se possa tributar esse ganho, e a empresa que vendeu não fique vulnerável a uma futura fiscalização.

Baseando-se no contexto apresentado desenvolve-se o presente trabalho de pesquisa, que vem explorar o tratamento tributário de um ganho de capital em relação aos impostos federais de uma pessoa jurídica, podendo ainda ser um estudo de um possível planejamento tributário para as empresa, a partir do momento que essa receita não operacional é tributada.

1.1 Tema Problema

Devidos aos inúmeros casos de empresas que não tratam a alienação de um bem, como uma receita que precisa ser tributada, e que principalmente naquelas empresas onde não existe a contabilidade interna, tornando muitas vezes impossível até do contador saber de qualquer que seja a alienação de um bem, para que se possa fazer a apuração do ganho de capital, é que resolvemos abordar esse tema.

Assim diante do exposto, esse trabalho apresenta como tema: Impostos e Contribuições Federais: Incidência na venda do Imobilizado.

1.2 Objetivo da Pesquisa

O objetivo do presente trabalho de conclusão de curso, esta dividido em duas categorias, que são: objetivo geral e objetivos específicos.

1.2.1 Objetivo Geral

- a) Identificar o Ganho de Capital.
- b) Determinar as formas de tributação (regime tributário).
- c) Verificar quais os impostos e contribuições federais incide na alienação de um bem.

1.2.2 Objetivo Especifico

O objetivo geral desta pesquisa é demonstrar como acontece o ganho de capital na alienação de um bem de uma pessoa jurídica.

1.3 Justificativa

Para que o profissional recém-formado consiga um lugar de destaque no mercado de trabalho, num tempo em que a concorrência é muito grande, é necessário buscar aprimoramento de suas capacidades técnicas e intelectuais, pois somente assim conseguirá se sobressair e ter êxito em sua profissão.

O presente trabalho de pesquisa se justifica pela necessidade do conhecimento por parte dos profissionais contábeis, principalmente aqueles recém-formados, de conhecer e saber como se desenvolve o tratamento fiscal na alienação de um bem.

A finalidade deste trabalho é contribuir com conhecimento sobre o assunto reunindo informações que venham aumentar o grau de entendimento, dos contadores recém-formados e estudantes.

1.4 Metodologia de Pesquisa

Para o melhor entendimento da metodologia aplicada no presente trabalho, apresentam-se alguns conceitos das tipologias de delineamento de pesquisa, que para Beuren (2006), agrupa-se em três categorias, que são: a pesquisa quanto aos objetivos, que pode ser pesquisada do tipo exploratória, descritiva ou explicativa; a pesquisa quanto aos procedimentos, que pode se utilizar o estudo de caso, o levantamento; a pesquisa bibliográfica, experimental, documental ou participante e, por fim, a pesquisa quanto à

abordagem do problema, que compreende a utilização de dados qualitativos e/ou quantitativos.

O objetivo ao realizar-se uma pesquisa é de descobrir respostas para problemas empregando procedimentos científicos, assim tendo em vista o tema abordado no trabalho de pesquisa e, considerando seus objetivos, este trabalho se caracteriza pela natureza descritiva.

Andrade (2002) ressalta que a pesquisa descritiva é aquela em que o pesquisador preocupa-se em observar os fatos, registrá-los, analisá-los, classificá-los e interpretá-los, porém sem interferir neles.

No tocante aos procedimentos aplicados, no presente trabalho estes consistem em pesquisa bibliográfica, por utilizar-se de fontes secundárias, que são periódicos, livros técnicos, artigos, trabalhos científicos, monográficos e fontes primárias como leis, normas e resoluções.

Por fim, quanto à abordagem adota para o problema da pesquisa em questão, desenvolve-se uma metodologia qualitativa para conhecer profundamente a natureza do tema explorado e também por não se utilizar instrumentos estatísticos para a análise do problema.

Com base nas abordagens apresentadas se desenvolve o presente trabalho de pesquisa, para o qual se adota a seguinte metodologia a qual se resume em: uma pesquisa de natureza descritiva, com utilização de procedimento bibliográfico.

1.5 Limitação da Pesquisa

Como já foi descrito anteriormente, a contabilidade ela é bastante complexa e como tantas obrigações acessórias. O trabalho presente busca apenas orientar aos estudantes e profissionais, em especial, aqueles recém-formados, para que uma receita não-operacional fique fora dos cálculos tributários.

Devido à diversidade do tratamento tributário, o trabalho aqui apresentado, limita-se a explorar tratamento tributário, em relação a alienação de um bem, com apuração do ganho de capital. Lembrando que servirá também como base para estudo de um possível planejamento tributário.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Ativo Imobilizado

O ativo imobilizado é um conjunto de bens e direitos adquiridos dentro de uma entidade ou empresa com seus respectivos registros (patrimônio físico e registro contábil) com a capacidade de gerar receita futura. É representado na forma tangível, estando sujeito à depreciação, sendo utilizado para uso de produção, fornecimento de mercadoria e serviços, alguns bens são depreciados como, por exemplo: máquinas, móveis, edificações mais também têm aqueles que não estão sujeitos a depreciação como: terrenos e obra de artes. Já na forma intangível são normalmente sujeito a amortização como, por exemplo: patentes, mais também tem aqueles que não estão sujeitos à amortização como, por exemplo, as marcas.

Também devem ser classificados no Ativo Imobilizado os bens contratados em operações com leasing financeiro, no ato da assinatura do contrato de arrendamento mercantil.

De acordo com Iudícibus:

O Pronunciamento Técnico CPC 27- Ativo Imobilizado, aprovado pela Deliberação CVM nº 583/09 e tornado obrigatório pela resolução CFC nº 1.177/09 para os profissionais de contabilidade das entidades não sujeitas a alguma regulação contábil, define o Imobilizado como um ativo tangível que: (i) é mantido para o uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e que (ii) se espera utilizar por mais de um ano (2010, p. 222).

Entende-se que no ativo imobilizado serão incluídos todos os ativos tangíveis ou corpóreos que tenham permanência duradoura. De uma forma geral, os ativos podem ser classificados em duas modalidades: ativo circulante onde temos bens e direitos que podem ser convertido em dinheiro no curto prazo, podendo ser considerado como: dinheiro em caixa, conta movimento em banco, aplicações financeiras, contas a receber e o ativo não-circulante onde temos os recursos aplicados ao imobilizado e ao ativo fixo.

O controle do ativo imobilizado é de suma importância, pois ele exerce influência direta na formação da estrutura de uma organização bem como na determinação de encargos que são utilizados para formação do custo e da despesa, como não existe uma técnica específica para realização desse controle, é necessário que o mesmo seja feito de maneira

eficaz, para que seja demonstrado informações necessárias para tomada de decisões de gestores e que atenda eventuais fiscalizações e auditorias.

De acordo com a lei nº 6.404/76, mediante seu art. 79, item IV, conceitua a classificação do Ativo Imobilizado “os direitos que têm por objeto bens destinado á manutenção das atividades da companhia ou da empresa, exercidos com essa finalidade, inclusive decorrentes de operações que transfiram á companhia ou empresa os benefícios, controle e riscos desses bens”.

2.2 Depreciação

É o desgaste dos bens adquiridos por uma entidade ou empresa, ou seja, é a expressão de perda de valor do ativo imobilizado, devido sua utilização. Uma das principais características da depreciação contábil é o seu registro perante o balanço patrimonial. As empresas necessitam fazer depreciação a partir do momento da compra de um bem quando esse seja destinado para uso próprio, com essa compra ela efetua um gasto que na verdade esse gasto é considerado como investimento, não podendo ser considerado como despesa no momento da compra, esse bem adquirido esta sendo utilizado, com isso vai se desgastando conseqüentemente perdendo seu valor caracterizando a depreciação. Para realizar o cálculo da depreciação tem que obedecer aos critérios determinados pelo governo, através da Secretária da Receita Federal, art. 305 do RIR/99, tendo em vista principalmente o tempo de vida útil do bem.

Segundo Ribeiro:

Os bens sujeito à Depreciação são os corpóreos (tangíveis, materiais), como, Computadores, Móveis e Utensílios, Imóveis (construções), Instalações, Veículos e etc. Esses bens são contabilizados em contas que figuram no Ativo Não Circulante, subgrupo Imobilizado (2012, p. 270).

Esses bens não duram eternamente, tendo com isso seu tempo de vida útil. Eles podem ser justificados pelo desgaste do seu uso, pela ação da natureza e pela sua obsolescência, deixando de ser conveniente para a empresa. A sua contabilização poderá tanto ser pelo custo que são os bens utilizados na produção ou pelas despesas operacionais que é a depreciação dos demais bens. Logo, é tecnicamente correto que as empresas efetuem no final de cada Exercício Social, à depreciação dos bens materiais constante do Ativo Imobilizado, quando esses bens tiverem sido usados em vários Exercícios Sociais.

A Lei de nº 11.638 de 28 de dezembro de 2007, ocasionou importantes alterações na Lei das Sociedades por ações, era rotina comum entre os contadores do Brasil empregar o

tempo de vida útil e as respectivas taxas fixadas pela Secretaria da Receita Federal. Com a mudança desde 1º de janeiro de 2008 deve-se estimar um tempo de vida útil econômica para o bem, porém as empresas deverão efetuar análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado, com intuito que sejam revisados e ajustados os critérios utilizados para determinação da vida útil econômica estimada para o cálculo da depreciação.

O primeiro passo a ser tomado para contabilizar a Depreciação é estimar o tempo de vida útil para o bem e logo após fixar a taxa anual de Depreciação, feito isso verificamos qual método de Depreciação devemos adotar. O mais usado no Brasil é o método linear ou em linha reta, onde a depreciação é diretamente proporcional ao tempo, gerando assim uma função linear.

Para Ribeiro (2012), a depreciação pode ser anual ou mensal. Segundo ele:

Ela é anual quando calculada e contabilizada uma única vez ao ano. O valor da quota anual é obtido aplicando-se a taxa normal de Depreciação sobre o valor do bem. É **mensal** quando calculada e contabilizada mensalmente. O valor da quota anual é obtido dividindo-se o valor da quota anual por 12 (2012. p. 272).

Muitas vezes o Valor Residual é confundido com o Valor Contábil. O valor contábil de um bem depreciado corresponde à diferença entre o custo de aquisição e a depreciação acumulada, já o Valor Residual de um bem depreciado corresponde ao valor da provável realização de um bem.

2.3. Ganho de Capital

É a venda de um bem acima do valor líquido (imobilizado – depreciação) registrado dentro de uma entidade ou empresa. O ganho de capital pode ser relacionado tanto a pessoa física que terá uma alíquota fixa de 15% (quinze por cento) aplicada sobre a apuração do seu ganho, tanto para a pessoa jurídica onde não incide nenhuma alíquota mais a apuração do ganho é somada ao lucro da empresa e tributada conforme a opção pelo lucro Real ou Presumido.

Para pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o ganho de capital será computado no resultado do período e será tributado em conjunto com as demais operações da empresa. Já para pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, o ganho do capital

será adicionado ao lucro presumido e a base de cálculo da CSLL determinando sobre a receita bruta da empresa, ou seja, equivale dizer que o ganho de capital será tributado de forma direta, em 15% (quinze por cento) pelo IRPJ e 9% (nove por cento) pela CSLL também podendo haver uma perda de capital razão pelo qual a venda do bem do ativo imobilizado seja menor do que o resultado apurado do bem em evidência.

Quadro 1 - Cálculo do ganho de capital (Veículo)

Valor do imobilizado		25.000,00
(-) Depreciação		(15.000,00)
(=) Valor líquido contábil		10.000,00
Venda do imobilizado		15.000,00
(=) Ganho de capital		5.000,00

Fonte: Próprio Autor.

Quadro 2 - Cálculo da perda de capital (Veículo)

Valor do imobilizado		20.000,00
(-) Depreciação		(12.000,00)
(=) Valor líquido contábil		8.000,00
Venda do imobilizado		5.000,00
(=) Perda de capital		3.000,00

Fonte: Próprio Autor.

2.4 Formas de Tributação: Enquadramento do Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real.

Toda empresa ao iniciar suas atividades tem que decidir sobre qual regime de tributação irá obedecer. Com esse fato em vista, estudos serão feitos levando sempre em consideração o fato para que a entidade ou empresa possa vim a pagar um menor valor possível de imposto, segundo as disposições legais.

2.4.1 Enquadramento do Simples Nacional

O Simples Nacional é um regime tributário simplificado realizado pelo Governo Federal com uma finalidade de diminuir as cargas tributárias sobre as microempresas que correspondem a pessoa jurídica que tenha auferido no ano-calendário, uma receita bruta anual de até R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e as empresas de pequeno porte que corresponde à pessoa jurídica que tenha auferido no ano-calendário, uma receita bruta anual

superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) até R\$3.600.000,00(três milhões e seiscentos reais), sendo que as mesmas não tenham nenhuma atividade vedada pela lei nº 123/2006 que foi posteriormente alterada pela lei nº 139/2011 elevando os limites da receita bruta. Essa lei determina as alíquotas incidentes sobre o faturamento bruto mensal (base de calculo), sendo que nessas alíquotas serão incluídos todos os tributos (federais, municipais e estaduais) incidentes sobre o ramo na qual a empresa esta praticando. O contribuinte pode optar pelo Simples assim que for feito o cadastro do seu CNPJ (Cadastro Nacional das Pessoas Jurídicas).

Sendo assim o contador só saberá qual alíquota no final do processo, primeiramente tem que saber qual a atividade fim exercida pelo contribuinte (do comercio de indústria, serviços e locações de bens móveis) com isso saberá qual anexo se encaixa assim lançara o faturamento bruto anual finalizando a descoberta da faixa que se encontra o enquadramento, tendo por ultimo a alíquota correta. As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte inscritas no Simples terá seu pagamento unificado de impostos e contribuições e será feito de formar centralizada, mensalmente, por meio de um documento próprio (Darf-Simples), onde entregarão anualmente, uma declaração simplificada que deverá ser transmitida pela Intranet, até o último dia do mês de Maio do ano- calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores com exceção dos casos de fusão, cisão e incorporação.

2.4.2 Tributação com base no Lucro Presumido

O Lucro Presumido é outro regime de tributação que podem optar as pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real e que tenham uma receita bruta total, no ano calendário anterior, igual ou inferior à R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou de R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicados pelos números de meses de atividades do ano-calendário anterior. Também podem optar pela tributação com base no lucro presumido as pessoas jurídicas que iniciarem atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão.

Quando empresa faz a escolha pela tributação do lucro presumido terá que pagar alíquotas cheias de todos os tributos, tendo em consideração que somente serão diferenciados os cálculos de Imposto de Renda Pessoa Jurídica e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, com isso terão que ser pagas trimestralmente, facilitando seu pagamento. Segue os seguintes percentuais que serão aplicados sobre a RECEITA BRUTA trimestral, para o cálculo do lucro presumido:

Os percentuais de presunção do lucro aplicáveis sobre a receita bruta são os seguintes:

1. 8% sobre a receita proveniente de **vendas de mercadorias** (exceto revenda de combustíveis para consumo) ou **produtos**, do **transporte de cargas** e de **serviços hospitalares**, bem como de outras atividades para as quais não esteja previsto percentual específico.
2. 1,6% sobre a receita proveniente da revenda, para consumo, de **combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural**;
3. 32% sobre as receitas provenientes das atividades de:
 - a) **prestação de serviços em geral** (excetuados os **serviços hospitalares** e de transporte e as empresas prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00);
 - b) **intermediação de negócios**;
 - c) **administração, locação ou cessão de bens imóveis, moveis e direitos de qualquer natureza**;
 - d) prestação cumulativa e contínua de serviços de acessória creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber.
4. 16% sobre a receita proveniente da prestação de serviços de:
 - a) **transporte** (exceto de cargas);
 - b) **prestadoras de serviços com receita bruta anual não superior a R\$ 120.000,00.** (FABRETTI, 2009. p.219)

Com essa tabela aplico meu percentual de presunção sobre meu faturamento encontrando meu lucro presumido, onde será atribuída uma alíquota definida em Lei para o Imposto de Renda que será sempre 15% (quinze por cento) independente se for comercial ou civil, incluindo também a pessoa jurídica que explora a atividade rural. A parcela que exceder o valor de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) resultante da multiplicação da base de cálculo sobre o percentual da atividade afim da empresa esta sujeita ao adicional do Imposto de Renda de 10% (dez por cento) esse adicional e aplicado também nos casos de fusão, cisão e incorporação.

Com relação à apuração da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido será calculada da forma apresentada abaixo:

A base de cálculo da CSLL, em cada mês, será determinada pela soma:

- 1) de 12% (doze por cento) ou de 32% (trinta e dois por cento) da receita bruta auferida no período;

Atenção:

- 1) A partir de 1º de setembro de 2003, o percentual da receita bruta considerado para efeito de determinação da base de cálculo da CSLL, é de 32% (trinta e dois por cento), para as atividades de:

- a) prestação de serviços em geral, observado o disposto no item 2 deste atenção;
- b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, e compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

2) Para as atividades de prestação de serviços hospitalares e de transporte, inclusive de carga, o percentual de receita bruta a ser considerado é de 12% (doze por cento).

3) No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

4) A partir de 1º de janeiro de 2006, o percentual também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato (Lei nº 11.196, de 2005, art. 34).

(Receita Federal. > Acesso em: 5 de março de 2013)

2.4.3 Tributação com base no Lucro Real

O Lucro Real é caracterizado pela forma completa de apuração do Imposto de Renda e da Contribuição Social sobre o lucro líquido. Segue o artigo 14 da lei Nº 9.718, de 27 de novembro de 1998 que fala sobre todas as pessoas jurídicas obrigadas à apuração do Lucro Real.

Art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

I- cuja sua receita total, no ano calendário anterior, seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;

II- cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimento, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de créditos, financiamentos e investimentos, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidores de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de créditos, empresas de seguro privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III- que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capitais oriundos do exterior;

IV- que autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V- que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do art. 221 – RIR;

VI- que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos

creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring). (FABRETTI, 2009.p.213)

São integrantes da base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital e sua determinação é devido segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador. A pessoa jurídica optante pelo lucro real deverá apurar o IRPJ e a CSLL trimestralmente que será apurado com base no lucro líquido contábil ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do IR, seu imposto será apurado por períodos trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, sendo também que o contribuinte tem a opção de apurar anualmente efetuando mensalmente o pagamento do imposto de renda devido no curso do ano-calendário calculado sobre base de cálculo estimada, realizando a apuração definitiva apenas ao final do ano-calendário ou na data do evento. No entanto essas opções tanto pelo regime trimestral ou pelo regime anual do imposto serão definidas no primeiro pagamento do mesmo no ano-calendário e será irrevogável para todo o ano calendário (art. 17 da IN SRF nº 93/1997). Caso não tenha sido apurado incide uma multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) sobre os valores do imposto devidos e não pagos, calculados sobre a base de cálculo estimada.

Assim, a pessoa jurídica, seja ela comercial ou civil, pagará o imposto à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, incluindo também a pessoa jurídica que explora atividade rural. Pagará o adicional de 10 % (dez por cento) quando a parcela do lucro real exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelos números de meses do respectivo período de apuração, esse adicional aplica-se inclusive nos casos de incorporação, fusão ou cisão. Quando Apurado o Lucro Líquido segundo conceito do IR ele é transportado para o LALUR- Livro de Apuração do Lucro Real onde será ajustado por todas as adições determinadas, exclusões e compensações de prejuízos fiscais admitidas pela legislação do imposto de renda. Nesse livro existem duas partes:

*Parte A do LALUR- Onde apuramos a base de cálculo para do imposto. São destinadas aos lançamentos de ajustes do lucro líquido do período de apuração e à transcrição da demonstração do lucro real.

*Parte B do LALUR- Destinada ao controle de valores que foram ajustados na parte A que devem influenciar a determinação do lucro real em períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial.

Acontece que na tributação do lucro real, pessoas que não são obrigadas a optar pelo mesmo acabam optando devido a sua forma de apuração dos impostos a pagar. Os

impostos serão calculados pela mesma maneira do lucro presumido na esfera estadual e municipal, as mudanças só ocorreram com os tributos federais, já que seu regime passa a ser não cumulativo para PIS e COFINS que permite o aproveitamento de créditos desses determinados tributos quando a compra da mercadoria for para revenda, onde também verifica uma diferença quanto à alíquota que para o lucro presumido se paga para o PIS 0,65% e para a COFINS 3%, sendo que no lucro real temos para o PIS 1,65% e para a COFINS 7,6% incidentes sobre o faturamento e deduzidas dos créditos de compras.

3 TRATAMENTO TRIBUTÁRIO NO GANHO DE CAPITAL

O ganho de capital apurado pela pessoa jurídica tributada com base no lucro real, presumido, haverá incidência do Imposto de Renda e da Contribuição Social Sobre o Lucro.

3.1 IRPJ e CSLL sobre ganho de capital nas empresas de lucro real

A pessoa jurídica tributada com base no lucro real, o ganho de capital será computado no resultado do período e será tributado em conjunto com as demais operações da empresa (Art. 418 do RIR/999).

Quadro 3 - Apuração do IRPJ e CSLL na venda do ativo imobilizado (Lucro Real)

CALCULO IRPJ E CSLL SEM GANHO DE CAPITAL	
Lucro Real	10.000,00
IRPJ 15%	1.500,00
CSLL 9%	900,00
TOTAL DE IMPOSTO	2.400,00
CALCULO IRPJ E CSLL COM GANHO DE CAPITAL	
Lucro Real antes do Ganho Capital	10.000,00
Ganho de Capital	5.000,00
Lucro Real	15.000,00
IRPJ 15%	2.250,00
CSLL 9%	1.350,00
TOTAL DE IMPOSTO	3.600,00

Fonte: Próprio Autor

O ganho de capital será computado na determinação da base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição sobre o Lucro Líquido, qualquer que seja o motivo que ocasione saída do bem do patrimônio da pessoa jurídica como ganho tributável. Havendo

mais de uma operação no mesmo período de apuração, os resultados não-operacionais positivos, deverão ser computados junto para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

3.2 IRPJ e CSLL sobre ganho de capital nas empresas de lucro presumido

Tratando-se de pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, o ganho de capital será adicionado ao valor do lucro presumido e à base de cálculo da CSLL determinado sobre a receita bruta da empresa, ou seja, equivale dizer que o ganho de capital será tributado de forma direta, em 15% (quinze por cento) pelo IRPJ e 9% (nove por cento) pela CSLL.

(Arts. 36 e 56 da Instrução Normativa SRF nº 93/1997).

Quadro 4 - Apuração do IRPJ e CSLL na venda do ativo imobilizado (Lucro Presumido)

CALCULO IRPJ E CSLL SEM GANHO DE CAPITAL	
Receita Bruta	100.000,00
Lucro Presumido	32.000,00
IRPJ 15%	4.800,00
CSLL 9%	2.880,00
TOTAL DO IRPJ E CSLL	7.680,00
CALCULO IRPJ E CSLL COM GANHO DE CAPITAL	
Receita Bruta	100.000,00
Lucro Presumido	32.000,00
Ganho de Capital	5.000,00
Total do Lucro Presumido	37.000,00
IRPJ 15%	5.550,00
CSLL 9%	3.330,00
TOTAL DO IRPJ E CSLL	8.880,00

Fonte: Próprio Autor

3.3 IRPJ e CSLL sobre ganho de capital nas empresas enquadradas no Simples Nacional

Em relação às pessoas jurídicas optantes pelo enquadramento do Simples Nacional, o ganho de capital será tributado pelo IRPJ em 15% (quinze por cento), em separado das receitas operacionais da empresa. Neste caso o imposto recolhido em DARF sob o código 6297.

Quadro 5 - Apuração do IRPJ e CSLL na venda do ativo imobilizado (Enquadramento do Simples Nacional)

CALCULO DO SIMPLES NACIONAL S/ GANHO	
Total da Receita bruta	180.000,00
Simples Nacional 4,0%	7.200,00
CALCULO DO SIMPLES NACIONAL E DO IRPJ E CSLL C/ GANHO	
Total da Receita bruta	180.000,00
Simples Nacional 4,0%	7.200,00
Ganho de Capital	5.000,00
IRPJ 15%	750,00
CSLL 9%	450,00
TOTAL DO IMPOSTO	8.400,00

Fonte: Próprio Autor

3.4 Pis e Cofins sobre ganho de capital

Os ganhos de capital apurados na alienação de bens pela pessoa jurídica não são computados na base de calculo das contribuições do PIS e da COFINS (Art. 22, VIII, do Decreto nº 4.524/2002), esse artigo observa que das receitas decorrente das vendas de bens do ativo permanente deverá ser excluída da base de cálculo para efeito de calculo do PIS e da COFINS.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Podemos considerar a ciência contábil como uma das mais complexas ciências. E a cada dia são criadas, varias obrigações acessórias, levando ao profissional da contabilidade horas de estudos e trabalhos com afinco. Podendo em muitos casos levar o Contador a deixar de tributar algumas receitas não-operacionais da empresa.

O presente trabalho mostrou que além das receitas operacionais, as receitas não-operacionais oriundas da alienação de bens, são tributadas pelo imposto de renda das pessoas jurídicas e da contribuição social sobre o lucro liquido. Devemos para tanto, apenas observar no trabalho apresentado as alíquotas e a base de calculo de cada regime de tributação.

Fica, porém servindo esse trabalho, como base para um futuro estudo, acerca do planejamento tributário, levando em consideração, qual a melhor forma de tributação para a empresa, quando se sabe que essa vai efetuar uma alienação de bem com um ganho de capital significativo.