

UNIDADE III

Tributação sobre a renda

1. Imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza

1.1. Legislação

1.1.1. Constituição

1.1.2. CTN (arts. 43 a 45)

1.1.3. Decreto n. 3000, de 1999 (Regulamento do IR)

1.2. Competência impositiva. União:

1.2.1. Presidente da República

1.2.1.1. Atentar para o art. 62, parágrafo segundo, da Constituição

1.2.2. Congresso Nacional

1.2.3. Papel da Receita Federal do Brasil (projetos de lei e instruções normativas)

1.3. Importância arrecadatória. Em 2008, com quase R\$ 195 bilhões recolhidos, é o segundo tributo mais importante em termos arrecadatórios. Significou 18,84% da arrecadação tributária total.

1.4. Fato gerador

1.4.1. Aspecto material

1.4.1.1. Constituição

a.1) renda e

a.2) proventos de qualquer natureza

a.3) teorias: fonte permanente, acréscimo patrimonial (consagrada no CTN) e conformada pelo legislador

1.4.1.2. CTN: aquisição (todas as formas pelas quais um direito passa a integrar o patrimônio) de disponibilidade econômica (recebido em sentido amplo. Exemplo: perdão de dívidas que diminui as obrigações) ou de disponibilidade jurídica (disponível no sentido da implementação das condições jurídicas para a incorporação patrimonial. Exemplo: decisão transitada em julgado) de:

a.1) renda:

a.1.1) produto do capital

a.1.2) produto do trabalho e

a.1.3) combinação dos anteriores e

a.2) proventos de qualquer natureza: acréscimos patrimoniais não compreendidos no conceito de renda

1.4.1.3. Problemática das indenizações

“Boa parte dos processos judiciais que versam sobre IR envolvem discussões acerca da natureza indenizatória, ou não, de certas verbas percebidas no curso da relação de trabalho ou por ocasião da extinção dessa. A natureza indenizatória de certo valor recebido afasta a caracterização do mesmo como acréscimo patrimonial sujeito ao imposto.

Nessa linha, o STJ já decidiu que, por não estar presente indenização, incide imposto de renda sobre: a) o adicional de 1/3 sobre férias gozadas; b) o adicional noturno; c) a complementação temporária de proventos; d) o décimo-terceiro salário; e) a gratificação de produtividade; f) a gratificação por liberalidade da empresa, paga por ocasião da extinção do contrato de trabalho; g) horas-extras; h) “indenização” especial quando da rescisão do contrato de trabalho (férias antigüidade, prêmio aposentadoria e prêmio jubileu) (REsp n. 731.840); i) compensação pecuniária decorrente de acordo coletivo que estabeleceu a renúncia quanto à duração da jornada de trabalho (EResp n. 695.499); j) as verbas recebidas a título de bolsa de estudo para a participação em curso de formação de delegado quando o participante pode optar pela percepção do vencimento e das vantagens de seu cargo efetivo em substituição ao auxílio financeiro (REsp n. 640.281) e l) a verba “indenizatória” referente a dano moral (REsp n. 748.868).

Por outro lado, ainda segundo o STJ, têm natureza indenizatória, afastando a incidência do imposto de renda: a) o abono de parcela de férias não-gozadas (art. 143 da CLT); b) férias não gozadas por necessidade do serviço; c) licença-prêmio não gozada, por necessidade do serviço; d) férias não-gozadas, indenizadas na vigência do contrato de trabalho, bem como as licenças-prêmio convertidas em pecúnia, sendo prescindível se ocorreram ou não por necessidade do serviço; e) férias não-gozadas, licenças-prêmio convertidas em pecúnia, irrelevante se decorreram ou não

por necessidade do serviço, férias proporcionais, respectivos adicionais de 1/3 sobre as férias, gratificação de Plano de Demissão Voluntária (PDV), todos percebidos por ocasião da extinção do contrato de trabalho (REsp n. 748.195) e f) o auxílio-condução pago aos oficiais de justiça pela utilização de veículo próprio para o exercício de suas atribuições (REsp n. 995.572).

A denominação dada ao pagamento não é relevante para a conclusão pela incidência ou não do IR. Importa identificar a natureza jurídica do valor recebido pelo beneficiário. Nesse sentido, o STJ entende que é devido o IR nas verbas pagas pela PETROBRÁS a título de “indenização por horas trabalhadas” decorrentes de convenção coletiva de trabalho. Constatou-se, na hipótese, a presença de pagamento, legitimamente tributável, de horas extras (EREsp n. 670.514)”.

1.4.2. Aspecto temporal

O último dia do período trimestral (quando a PJ apura o lucro nesses intervalos de tempo) ou do período anual (no caso de PF ou de PJ que apura o lucro nesse intervalo de tempo)

1.4.2.1. Complexo, complexivo ou continuado?

Subsiste uma séria discussão doutrinária se o fato gerador acontece num determinado instante (último dia do período) ou “forma-se” ao longo de um intervalo de tempo

1.4.3. Aspecto espacial

Nos termos do art. 153, parágrafo segundo, inciso I, da Constituição, e do art. 43, parágrafos primeiro e segundo, do CTN, a tributação do IR se dá em

bases universais (podem ser tributadas rendas auferidas em qualquer lugar – sem limitação ao território nacional)

1.4.3.1. Elementos de conexão utilizados:

a) residência. O residente (mais de 183 dias no Brasil) que auferir renda no exterior deverá submeter tais valores à tributação

b) fonte produtora da renda. Quando a fonte produtora da renda (exemplo: aluguel de imóvel) está localizada no Brasil (apesar do beneficiário não ser residente)

c) fonte pagadora da renda. Quando a fonte pagadora está localizada no Brasil (apesar do beneficiário não ser residente e da produção da renda ocorrer no exterior). Critério muito questionado

1.4.3.2. Tratados internacionais para evitar a bitributação

1.5. Sujeito ativo. União

1.6. Sujeito passivo

1.6.1. Pessoas físicas (ou naturais)

1.6.2. Pessoas jurídicas

1.6.2.1. Equiparados (art. 150 do RIR)

As empresas individuais, para os efeitos do imposto de renda, são equiparadas às pessoas jurídicas (Decreto-Lei nº 1.706, de 23 de outubro de 1979, art. 2º).

§ 1º São empresas individuais:

I - as firmas individuais (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "a");

II - as pessoas físicas que, em nome individual, explorem, habitual e profissionalmente, qualquer atividade econômica de natureza civil ou comercial, com o fim especulativo de lucro, mediante venda a terceiros de bens ou serviços (Lei nº 4.506, de 1964, art. 41, § 1º, alínea "b");

III - as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo (Decreto-Lei nº 1.381, de 23 de dezembro de 1974, arts. 1º e 3º, inciso III, e Decreto-Lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976, art. 10, inciso I).

§ 2º O disposto no inciso II do parágrafo anterior não se aplica às pessoas físicas que, individualmente, exerçam as profissões ou explorem as atividades de:

I - médico, engenheiro, advogado, dentista, veterinário, professor, economista, contador, jornalista, pintor, escritor, escultor e de outras que lhes possam ser assemelhadas (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "a", e Lei nº 4.480, de 14 de novembro de 1964, art. 3º);

II - profissões, ocupações e prestação de serviços não comerciais (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "b");

III - agentes, representantes e outras pessoas sem vínculo empregatício que, tomando parte em atos de comércio, não os pratiquem, todavia, por conta própria (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "c");

IV - serventuários da justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "d");

V - corretores, leiloeiros e despachantes, seus prepostos e adjuntos (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "e");

VI - exploração individual de contratos de empreitada unicamente de labor, qualquer que seja a natureza, quer se trate de trabalhos arquitetônicos, topográficos, terraplenagem, construções de alvenaria e outras congêneres, quer de serviços de utilidade pública, tanto de estudos como de construções (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "f");

VII - exploração de obras artísticas, didáticas, científicas, urbanísticas, projetos técnicos de construção, instalações ou equipamentos, salvo quando não explorados diretamente pelo autor ou criador do bem ou da obra (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 6º, alínea "g").

1.6.3. Responsáveis. Importância da fonte pagadora que efetiva a retenção do IR

1.6.3.1. Decisão judicial que impede a retenção

1.6.3.2. Erro cometido pela fonte na retenção

1.6.4. De obrigações acessórias de informar/declarar. Exemplos:

Decred - Declaração de Operações com Cartões de Crédito

Derc - Declaração de Rendimentos Pagos a Consultores por Organismos Internacionais

Dimob - Declaração de Informações sobre Atividades Imobiliárias

Dimof - Declaração de Informações sobre Movimentação Financeira

DOI - Declaração Sobre Operações Imobiliárias

Dirf - Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte

1.7. Base de cálculo

1.7.1. Para pessoas físicas

INGRESSOS Salários Lucros Ganhos de capital Aluguéis Prêmios Indenizações
--

Base de cálculo do IR sobre a qual incidem as alíquotas	Rendimentos TRIBUTÁVEIS	Rendimentos ISENTOS e NÃO-TRIB.	Rendimentos Tributação EXCLUSIVA DEFINITIVA	Tributação exclusiva e definitiva na fonte ou não
	Salários Remuneração por serviços Aluguéis	Diárias Aposentadoria (doença grave) Lucros Indenizações	Prêmios 13º. Renda fixa Renda variável Ganhos de capital	
Reduzem a base de cálculo tributável pelo IR	DEDUÇÕES Saúde (s) Educação (I) Dependentes (I) Pensão (s)			

Não são considerados na apuração do IR na declaração de ajuste

a) rendimento bruto anual (salários, participação nos lucros das empresas, horas-extras, pensões, aluguéis, resultado positivo da atividade rural – contabilizada apartadamente - etc)

b) deduções:

b.1) inseridas na faixa de isenção – princípio do mínimo existencial (alimentação, transporte, vestuário e moradia)

b.2) expressamente previstas em lei, inclusive quanto à limitação ou ausência de limitação (exemplos):

b.2.1) despesas médicas (sem limite)

b.2.2) pensão alimentícia (sem limite)

b.2.3) contribuições previdenciárias (sem limite)

b.2.4) despesas com instrução (com limite)

b.2.5) por dependente (com limite)

b.2.6) escrituradas em livro-caixa (contribuinte que receber rendimentos do trabalho não-assalariado, o titular de serviços notariais e de registro e o leiloeiro)

c) isenções (exemplos)

c.1) proventos de aposentadoria, reforma e pensão, recebidos por portadores de doença grave

c.2) indenização de transporte

c.3) diárias e ajuda de custo

c.4) lucro e dividendos recebidos de pessoa jurídica

d) antecipação mensal

e) carnê-leão (sujeita-se ao recolhimento mensal obrigatório a pessoa física residente no Brasil que receber, entre outros, rendimentos de outras pessoas físicas que não tenham sido tributados na fonte no Brasil, tais como: decorrentes de arrendamento, subarrendamento, locação e sublocação de móveis ou imóveis, e os decorrentes do trabalho não-assalariado, assim compreendidas todas as espécies de remuneração por serviços ou trabalhos prestados sem vínculo empregatício)

e) declaração anual de ajuste. Conseqüências:

e.1) não pagar/não receber

e.2) IR a pagar

e.3) restituição de IR

f) rendimentos tributados definitivamente (exclusivamente na fonte ou não):

f.1) prêmios decorrentes de sorteios, concursos e loterias

f.2) décimo-terceiro salário

f.3) renda fixa

f.4) renda variável

f.5) ganhos de capital (está sujeita ao pagamento do imposto de que trata a pessoa física que auferir ganhos de capital na alienação de bens ou direitos de qualquer natureza)

g) ausência de contabilidade

g.1) regime de caixa

g.2) não considera prejuízos

1.7.1.1. Discussão sobre a injustiça tributária da isenção relacionada com a distribuição de lucros e dividendos

1.7.1.2. Discussão sobre a possível violação da universalidade nas hipóteses de tributação definitiva (ou segregada)

1.7.2. Para pessoas jurídicas (sob regime de competência, em regra)

IRPJ			
REAL	PRESUMIDO	ARBITRADO	SIMPLES
“grandes”	“médias”	“anomalias”	“micro e peq”
<p>Obrigados</p> <p>Contabilidade detalhada</p> <p>BC = lucro contábil (receitas – despesas) e ajustes</p> <p>Prejuízo</p> <p>Compensação</p> <p>Opção por antecipações mensais</p> <p>Regime de competência, em regra</p>	<p>Opção</p> <p>Contabilidade “flexível”</p> <p>BC = coeficientes sobre a receita bruta</p> <p>Sem prejuízos</p>	<p>Exemplos:</p> <p>a) sem escrituração</p> <p>b) recusa</p> <p>c) escrita imprestável</p> <p>Receita bruta conhecida: coeficientes aumentados</p> <p>Receita bruta desconhecida: alternativas</p>	<p>Receita Bruta:</p> <p>Micro - até 240 mil anuais</p> <p>Peq – até 2,4 milhões anuais</p> <p>Regime único de arrecadação</p> <p>IRPJ, IPI, CSL, COFINS, PIS, INSS, ICMS e ISS</p> <p>IRPJ: 0 a 6,12% de alíquota – receita e atividade</p>

a) lucro real

a.1) acréscimo real do patrimônio da empresa em determinado período (trimestral ou anual)

a.2) lucro líquido (receitas menos despesas) do exercício ajustado pelas adições, exclusões ou compensações (de prejuízos) prescritas ou autorizadas pela legislação tributária

a.3) envolve uma complexa escrituração contábil considerando receitas, custos e despesas

a.4) opção pelo pagamento mensal por estimativas com acerto anual

b) lucro presumido

b.1) opção realizada pelo contribuinte, quando possível

b.2) dispensa a escrituração contábil minuciosa. Consiste na aplicação de coeficientes legalmente definidos sobre a receita bruta

c) lucro arbitrado

c.1) hipóteses de cabimento (optante pelo lucro real sem escrituração, recusa em apresentar livros/documentos, escrituração imprestável, etc)

c.2) percentual da receita bruta, se conhecida

c.3) alternativas quando não se conhece a receita bruta

d) no âmbito do SIMPLES

A Lei Complementar n. 123/2006, instituiu, a partir de 01.07.2007, novo tratamento tributário simplificado, também conhecido como Simples Nacional ou Super Simples

O Simples Nacional estabelece normas gerais relativas ao tratamento tributário diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias

Consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 do Código Civil, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00;

II - no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00

O Simples Nacional implica o recolhimento mensal sobre a receita bruta, mediante documento único de arrecadação, do IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS, INSS, ICMS e ISS

A participação do IRPJ no recolhimento total varia, com alíquotas de 0% a 6,12%, em função da receita bruta e da atividade

1.8. Alíquotas

1.8.1. Para pessoas físicas

- a) isento
- b) 7,5%
- c) 15,0%
- d) 22,5%
- e) 27,5%

1.8.1.1. A estrutura da tabela (incidência por faixas) garante, em termos, a progressividade

1.8.1.2. Existem alíquotas específicas para rendimentos de capital (fundos de longo prazo e aplicações de renda fixa, em geral; fundos de curto prazo; fundos de ações; aplicações em renda variável; remessas ao exterior; outros rendimentos - prêmios e sorteios em dinheiro, prêmios e sorteios sob a forma de bens e serviços, serviços de propaganda e remuneração de serviços profissionais)

1.8.2. Para pessoas jurídicas

a) 15% (quinze por cento) sobre o lucro real, presumido ou arbitrado apurado pelas pessoas jurídicas em geral, seja comercial ou civil o seu objeto

b) adicional - a parcela do lucro real que exceder ao resultado da multiplicação de R\$20.000,00 (vinte mil reais) pelo número dos meses do respectivo período de apuração sujeita-se à incidência do adicional, à alíquota de 10% (dez por cento).

1.9. Lançamento. Em regra, por homologação

1.10. Especificidades

1.10.1. Complexidade da legislação do IR (voltada para garantir a pessoalidade e abarcar um amplo universo de atividades econômicas)

1.10.2. Dinamismo da legislação do IR (voltada para o ajuste mais adequada à atividade econômica)

1.10.3. Alvo principal das várias formas de planejamento tributário (exemplos):

a) internos: profissionais liberais e PJs; remuneração de debêntures (e não de lucros)

b) internacionais: preços de transferência