

VANESSA SCHMIDLIN SCHUEDA

O IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA:
UMA ANÁLISE COM 107 EMPRESAS DA
REGIÃO SUL DO BRASIL EM 2004

Monografia apresentada para obtenção de
Graduação em Ciências Econômicas, Setor
de Ciências Aplicadas, Universidade Federal
do Paraná.
Orientação: Prof.(a) Patricia Rosentaski

CURITIBA

2005

TERMO DE APROVAÇÃO

VANESSA SCHMIDLIN SCHUEDA

O IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA: UMA ANÁLISE COM 107 EMPRESAS DA REGIÃO SUL DO BRASIL EM 2004

Monografia aprovada para conclusão de Curso de Ciências Econômicas, da
Universidade Federal do Paraná, pela Comissão formada pelos professores:

Orientadora:


Patrícia Rosentaski de Oliveira

Setor de Ciências Econômicas, UFPR


Prof.: Demian Castro

Setor de Ciências Econômicas, UFPR


Prof.: Divonzir Lopes Beloto

Setor de Ciências Econômicas, UFPR

Curitiba, 02 de dezembro de 2005.

RESUMO

O imposto de renda é potencialmente um poderoso instrumento de política econômica pode ser usado para atingir objetivos de estabilização e de crescimento. Porém é um instrumento que deve estar coordenado com os demais instrumentos e metas da política econômica do país. O objetivo deste trabalho é descrever o posicionamento de uma amostra de 107 empresas do sul do País frente ao pagamento do IRPJ no exercício contábil de 2004. O procedimento abordará informações históricas, fixando o tributo no tempo, clareando sobre a sua origem e o conseqüente tratamento econômico, levantamento de dados estatísticos divulgados referente a economia das empresas pesquisadas referente ao pagamento do IRPJ. No final deste trabalho, os dados apontam que o IRPJ, é complicado e confuso, existem vários motivos que fazem com que as empresas analisadas não paguem este imposto, por estarem com dificuldades financeiras, ou por não perceberem retorno aos seus recolhimentos.

SUMÁRIO

LISTA DE TABELAS	vi
LISTA DE SIGLAS	vii
INTRODUÇÃO	09
1 HISTÓRICO SOBRE O IMPOSTO DE RENDA NO BRASIL	11
1.1 AS CARACTERISITCAS DO IMPOSTO DE RENDA NO BRASIL.....	12
2 TEORIA DE BASE	13
2.1 SETOR PÚBLICO.....	13
2.1.1 Princípios de Política Tributária.....	13
2.1.2 Política Fiscal.....	15
3 CONCEITO DE DIREITO TRIBUTÁRIO	17
3.1 TRIBUTO – DEFINIÇÕES, ESPECIFICAÇÕES E COMPOSIÇÃO.....	17
3.1.1 Composição de Tributos.....	18
3.1.1.1 Primeiro grupo: Impostos Reais e Impostos Pessoais.....	19
3.1.1.2 Segundo grupo: Impostos Diretos e Indiretos.....	19
3.1.1.3 Terceiro grupo: Imposto Progressivo e Regressivo.....	20
3.1.1.4 Quarto grupo: Impostos Cumulativos e Não-Cumulativos.....	20
3.1.1.5 Quinto grupo: Impostos com Alíquotas Ad Valorem e Impostos com Alíquotas Específicas.....	20
3.1.1.6 Sexto grupo: Impostos Fixo e Impostos Adicionais.....	21
3.2 OUTROS TRIBUTOS.....	21
3.2.1 Taxas.....	21
3.2.2 Contribuições de melhoria.....	21
3.2.3 Contribuições Sociais ou parafiscais.....	22
3.2.4 Empréstimo Compulsório.....	22
3.2.5 Imposto de Renda Diferido	22
4 O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO	24
5 O IMPOSTO DE RENDA	30
5.1. O FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA.....	30
5.1.1 As Imunidades Constitucionais do Imposto de Renda	30
5.2 O IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS.....	31

5.2.1 O Sistema de Apuração Simplificado das Pessoas Jurídicas.....	32
5.3 IMPOSTO DE RENDA COMO INSTRUMENTO DE POLÍTICA ECONÔMICA.....	33
5.3.1 O IRPJ Como Instrumento de Política Econômica no Brasil.....	33
5.4 OS CONCEITOS DE RENDA E PROVENTOS.....	34
5.5 LIVRO DE CONTROLE DO IMPOSTO DE RENDA.....	34
5.6 FORMAS DE APURAÇÃO DO IRPJ.....	35
5.6.1 Lucro Real.....	35
5.6.2 Lucro Presumido.....	35
5.6.3 Lucro Arbitrado.....	35
6. O IRPJ E O COMPORTAMENTO EMPRESARIAL	36
6.1 QUANTAS EMPRESAS PAGAM	36
6.2 POR QUE AS EMPRESAS NÃO PAGAM	37
6.3 PESQUISA MAIS APROFUNDADA SOBRE AS EMPRESAS	37
6.4. COMENTÁRIOS AO RESPONSÁVEL PELO ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE	38
CONCLUSÃO	39
REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS	40

LISTA DE TABELAS

TABELA I : RENDA MENSAL PER CAPITA E CARGA TRIBUTÁRIA MÉDIA SOBRE ALIMENTOS EM PAÍSES SELECIONADOS.....	27
TABELA II : PARCELA DO ORÇAMENTO FAMILIAR GASTA COM OS PAGAMENTOS DE TRIBUTOS EM %.....	27
TABELA III : EMPRESAS QUE APRESENTAM IRPJ A PAGAR EM 31/12/2004.....	35

LISTA DE SIGLAS

ABIA – Associação Brasileira da Industrias de Alimentação

CF – Constituição Federal

COFINS – Contribuição para Financiamento da Seguridade Social

CTN – Código Tributário Nacional

IGPM – Índice Geral de preços

IPCA – Índice de Preços ao Consumidor Amplo

ICMS – Imposto sobre Operação relativas à Circulação de Mercadorias, sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal, de Comunicação, ainda que as Operações e Prestações tenham se iniciado no Exterior.

IE – Imposto de Exportação de produtos nacionais ou nacionalizados

IGF – Imposto sobre Grandes Fortunas

II – Imposto de Importação de Produtos Estrangeiros

IOF – Imposto sobre Operações de Crédito, Cambio e Seguro, ou Relativas a títulos ou Valores Mobiliários

IPEA – Instituto de Pesquisas Econômicas Aplicadas

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IPTU – Imposto Predial e Territorial Urbano

IPVA – Imposto sobre Veículos automotores

IR – Imposto de Renda

IRPF – Imposto de Renda Pessoa Física

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISS – Imposto sobre Serviços de qualquer Natureza não compreendidos no ICMS

ITCMD – Imposto sobre as transmissões Causa Mortis e Doação, de quaisquer Bens e Direitos

ITBI - Imposto sobre Transmissão de Bens Imóveis é o imposto cobrado sobre a transmissão de imóveis e sobre a cessão de direitos a eles relativos.

ITVI – Imposto sobre Transmissão Inter-vivos, a qualquer Título, por Ato Oneroso, de Bens Imóveis, por Natureza ou Acessão Física, e de Direitos Reais sobre Imóveis, exceto os de Garantias, bem como Cessão de Direitos a sua Aquisição.

ITR – Imposto Territorial Rural

PE – Política Econômica

PIS – Programa de Integração Social
PPE – Política e Planejamento Econômico
RICMS – Regulamento do ICMS
RIR – Regulamento do Imposto de Renda
SENAC – Serviço Nacional do Comércio
SRF – Secretaria da receita Federal
STI – Sistema Tributário Ideal
STN – Sistema Tributário Nacional

INTRODUÇÃO

Pode-se verificar a preocupação das empresas e do governo brasileiro com o imposto de renda das pessoas jurídicas. O governo, promove constantes alterações na forma de apurar e recolher o IRPJ, alterações que chegam a ser excessivas, e que deixam os contribuintes desorientados e as empresas contratam advogados, consultores tributários e contadores, que orientam seus atos.

O IRPJ poderia ser um dos tributos mais importantes do país, porque é sabido que a maioria da população brasileira recebe remuneração abaixo dos limites de isenção do IRPF, e a minoria que recebe renda acima dos limites, dispõe de inúmeros mecanismos de evasão fiscal, entre esses mecanismos a própria estrutura das empresas.

O imposto de renda é potencialmente um poderoso instrumento de política econômica pode ser usado para atingir objetivos de estabilização e de crescimento. Porém é um instrumento que deve estar coordenado com os demais instrumentos e objetivos da política econômica do país.

O objetivo deste trabalho é descrever o posicionamento de uma amostra de 107 empresas do sul do País frente ao pagamento do IRPJ no exercício contábil de 2004.

A hipótese básica é que as empresas não pagam imposto de renda porque o consideram confuso, complicado e não conseguem ver a contrapartida dos seus recolhimentos por parte do governo.

Este trabalho, traça um paralelo entre o IRPJ e os principais conceitos teóricos ligados à tributação, e procura identificar o comportamento das 107 empresas pesquisadas.

O procedimento abordará informações históricas, fixando o tributo no tempo, clareando sobre a sua origem e o conseqüente tratamento econômico, levantamento de dados estatísticos divulgados referente a economia das empresas pesquisadas referente ao pagamento do IRPJ.

A estrutura do trabalho é descrita a seguir:

No primeiro capítulo, é feito o levantamento histórico referente ao imposto de renda no Brasil, onde surgiu e suas características.

No segundo capítulo, é feita a fundamentação teórica, onde trata-se dos principais conceitos relacionados ao setor público.

No terceiro capítulo, descreve o direito tributário, o que é tributo e suas ramificações em impostos, taxas e contribuição de melhoria, explicando cada um deles.

No capítulo quatro, descreve o Sistema Tributário Brasileiro.

No capítulo cinco, refere-se sobre o imposto de renda, fazendo um apanhado geral, e em seguida sobre o imposto de renda de pessoa jurídica, suas formas de apuração.

No capítulo seis, fala-se sobre a pesquisa propriamente dita, onde serão analisadas as 107 empresas da região sul do Brasil.

1 HISTÓRICO SOBRE O IMPOSTO DE RENDA NO BRASIL

A origem do imposto de renda remonta à Inglaterra do século XVIII, cabendo o ônus sobre os sujeitos que possuíam carruagens, cavalos, casas e relógios. Em 1799, Willian PITT o instituiu na Inglaterra para fazer frente às despesas de guerra com a França. (YAMASHITA, 1996) No Brasil este imposto existe desde a época do Império, não obstante naquele período só incidisse sobre determinados tipos de rendimentos; um exemplo histórico é que em 1867, uma nova lei do imposto de renda vinculava os rendimentos anuais superiores a um conto de réis; no término do século XIX, os dividendos das sociedades anônimas suportam o ônus do tributo; na primeira década do século passado, os juros das debêntures e os ganhos das ações das sociedades anônimas foram contemplados com o referido tributo, imposto de renda. (SILVA, 2001)

De 1916 a 1918 as tributações sofisticaram-se, abarcando as quantias retiradas dos fundos de reserva das sociedades anônimas e sobre os ganhos das sociedades por quotas limitadas, casas bancárias e de penhores. Em 1919 incluiu-se o imposto sobre o lucro líquido das firmas individuais e coletivas do setor fabril. Naquele ano, as bonificações e gratificações de presidentes e diretores de companhias, empresas ou sociedades anônimas participaram da arrecadação tributária. (YAMASHITA, 1996)

No início da década de vinte, do século XX, os profissionais liberais foram incluídos no processo de melhoramento da legislação do IR; nota-se que não havia uma legislação clara, unificada do tributo e sim, a publicação de leis, enfocando cada caso, e que no cômputo final, não desenvolveram um sistema.

A Constituição Federal de 1891 não estabeleceu o imposto de renda, todavia uma peculiaridade foi implementada: o imposto de renda era competência do Estado e da União.

Em 1923, a Lei de orçamento nº4.625, (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1997), Introduziu as condições indispensáveis para o Poder Executivo organizar os serviços de fiscalização e arrecadação do tributo sobre a renda; onze anos mais tarde, a Constituição de 1934, incorporou o imposto de renda ao Sistema Tributário

Nacional, dando-lhe competência privativa à União e pela primeira vez, este recebeu a designação de “Imposto de renda e proventos de qualquer natureza”. As Constituições de 1937 e de 1946 pouco variaram o tema, no entanto, a Constituição de 1965 e a Lei de nº 5.172, conferiram a denominação atual ao imposto: “Imposto sobre a Renda e Proventos de qualquer natureza” – o tributo foi aprimorado em seus objetivos fiscais e extra-fiscais, como também o seu fato gerador e a base de cálculo. As Constituições de 1967 e a de 1988 no C.T.N., promovendo poucas alterações.

1.1 AS CARACTERÍSTICAS DO IMPOSTO DE RENDA NO BRASIL

O IRPJ é um dos mais complexos impostos do Brasil. O chamado Regulamento do Imposto de Renda, que dita as normas para apuração deste imposto, exige uma série de conhecimentos contábeis e de direito, para o seu correto entendimento, tornando-se um compêndio acessível praticamente somente a contadores e advogados. Além do próprio RIR, existem uma infinidade de legislações complementares editadas pelo governo e pela receita federal, e que não são contemplados no RIR, e que muitas vezes passam despercebidos pelos contribuintes, obrigando desta forma as empresas a recorrerem a assessores e consultores especializados no assunto, e que muitas vezes, mesmo sendo especializados não são suficientes. (HIGUCHI, 1995)

A complexidade da legislação do IR e a grande quantidade de mudanças, abrem margem a uma série de questionamentos judiciais por parte do contribuinte, encarecendo e dificultando a administração e o recolhimento deste tributo, além de constituir um grande incentivo à sonegação e fornecer inúmeras oportunidades de evasão fiscal.

2 TEORIA DE BASE

O objetivo deste, é lembrar a fundamentação teórica que servirá de base para as explicações dos fatos econômicos relacionados à questão dos tributos diretos incidentes sobre a renda das empresas no Brasil, que serão comentados a seguir.

Falaremos dos principais conceitos relacionados ao setor público, os princípios da política tributária e da tributação.

2.1 SETOR PÚBLICO

Setor público representa vários setores de um estado, entre eles o setor econômico cujo objetivo é desenvolver as atividades que lhe são atribuídas. Estado é a nação, o povo ou a sociedade, politicamente organizada. Povo são os habitantes de uma localidade ou região. Nação é um povo geralmente fixo num território, ligado por origem, tradição, lembranças, costumes, cultura, interesses e aspirações comuns e, em geral, por uma língua. Sociedade é o conjunto de pessoas que vivem em certas faixas de tempo e espaço, unidas pelo sentimento de consciência de vida em grupo. (GOUVEA,2001)

O Estado desenvolve atividades políticas, econômicas, sociais, administrativas, financeiras, educacionais, policiais, que tem por fim regular a vida humana em sociedade, por isso que a finalidade essencial do Estado é a realização do bem comum.

As funções do Estado variam de acordo com diferentes ideologias e conceitos, o que importa ressaltar no momento, é que independente da abordagem e da ideologia aplicada, o estado tem dispêndios e deve captar recursos para financiar seus gastos. Uma importante fonte de receita do governo é a cobrança de tributos dos agentes econômicos, que também se constitui num instrumento de política econômica. (SILVA, 2001)

2.1.1 Princípios de Política Tributária

O Estado elabora seus planos de trabalho, globais compreendendo objetivos gerais de natureza econômicas e social que visam atingir um determinado nível de bem-estar social. Na elaboração de seus planos utiliza-se de vários instrumentos ou

políticas, que traduzem as diretrizes gerais e que deverá obedecer. Entre esses instrumentos, citamos a política financeira, compreendendo esta, políticas de avaliação de receitas, de despesas, de patrimônio, de gestão.

A obtenção das receitas derivadas¹ obedece a um conjunto de princípios que ao longo do tempo vêm se aperfeiçoando, tornando-se um instrumento racional de trabalho, tendo a seu serviço um corpo de regras de Direito, com institutos próprios, que constituem o Direito Tributário. (CASSONE, 1997)

O Estado visa a dois objetivos:

- fins puramente fiscais, ou de caixa, isto é, a obtenção de meios para manter os seus serviços (polícia, justiça, etc)
- fins extra-fiscais, isto é, a utilização do tributo como instrumento de uma política econômico e social.

Estruturado um programa global de governo, trata-se de qualificar o papel a ser desempenhado pela tributação, de acordo com determinadas diretrizes básicas, fundamentais, aceitas, e que constituem a política tributária.

Um bom sistema de imposto deve atender a três objetivos: fiscal (de arrecadar recursos para o governo); econômico (de orientar a atividade do país); e o distributivo (de reduzir as desigualdades econômicas entre classes); quer no sentido de garantir o pleno-emprego, quer no sentido de acelerar o desenvolvimento econômico.(MUSGRAVE, 1973)

No final do século passado, houve a preocupação de utilizar os impostos como meio de reduzir as desigualdades econômicas entre as classes. O princípio que desde então se firmou foi o da tributação progressiva² sobre as rendas individuais.

É bastante recente a preocupação de dotar os sistemas tributários de características funcionais, de modo a orientar a atividade econômica para o objetivo

¹ Receitas Derivadas– são as que resultam da riqueza de terceiros, sendo sua característica fundamental o fato de sua percepção ser feita através de um constrangimento (coerção, imposição) legal através do poder de império do Estado (o Estado nada mais é do que uma institucionalização do Poder máximo que existe na sociedade) que obriga o particular ao pagamento. São portanto compulsórias. Recebem o nome de derivadas porque são receitas que o Estado faz derivar do patrimônio do particular para os cofres públicos, como ocorre no caso dos tributos e das multas (as reparações de guerra e o confisco também fazem parte desse grupo). (FÜHRER, 2004)

² Tributação Progressiva: caracteriza-se sempre que a relação tributo devido/renda auferida (ou seja a carga tributária) cresce quando passamos de uma classe de renda mais baixa para uma classe de renda mais alta. (Site: www.receita.fazenda.gov.br)

preestabelecido. Num único caso o objetivo funcional pode ser considerado existente nos sistemas tributários mais antigos: no da tarifa aduaneira.

2.1.2 Política Fiscal

O governo pode expandir sua demanda agregada em qualquer época, aumentando o montante de recursos que injeta o fluxo do setor privado através de compras de bens e serviços ou diminuindo o montante que retira desse fluxo via tributação. Da mesma forma ele pode contrair a demanda agregada em qualquer época, diminuindo seus gastos com repercussões na demanda por bens e serviços no setor privado ou aumentando o nível da tributação, o que provocaria um efeito similar sobre o setor privado. (HIGUCHI, 1995)

Os efeitos dos gastos públicos e da tributação dependem, em primeiro lugar, de quando é injetado ou retirado da economia. Uma vez que o nível de renda da economia depende da demanda agregada, o governo pode, claramente aumentar ou diminuir o nível de renda através de sua política fiscal. Assim, a política fiscal torna-se o mais importante instrumento de política do governo. Ela opera de forma a manter um tolerável nível de estabilização econômica e de emprego. (HIGUCHI, 1995)

A política fiscal relaciona-se também com o ritmo do crescimento, com o padrão da distribuição da renda, com o emprego; em geral atua como um movimento contra cíclico para controlar o nível de renda. Assim, a política fiscal do governo atua conforme abaixo.

Se há necessidade de expandir a renda, existem três alternativas de se usar a política fiscal para alcançar esse objetivo que são:

- aumentar os gastos do governo;
- diminuir os tributos;
- usar as duas políticas ao mesmo tempo.

Num período de pressão inflacionária há necessidade de contrair a renda. Neste caso, as alternativas do uso da política fiscal são:

- diminuir os gastos do governo;
 - aumentar os tributos;
-

- usar as duas políticas ao mesmo tempo.

É importante que os demais instrumentos de governo (demais políticas) estejam articuladas com a política fiscal, que isoladamente não pode produzir efeitos de maior consistência.

3 CONCEITO DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Direito é o agrupamento de regras, normas, que tem como função primordial fixar, delimitar e coibir o comportamento do ser humano na sociedade; estes preceitos tem o caráter coercitivo, isto é, o Estado pode valer-se da força para reprimir atos que transgridam as normas jurídicas vigentes; os preceitos possuem a característica da imperatividade, de impor o seu cumprimento. Uma outra questão quanto às normas jurídicas é a atributividade, pois é associado ao cidadão exigir o cumprimento da norma, da lei, dadas as inter relações dos direitos individuais (direito de um, dever de outro cidadão). A única finalidade das normas jurídicas é a promoção da justiça, equilibrando e distribuindo, harmoniosamente, os deveres e direitos de todos os membros da sociedade com o desígnio de garantir a paz, a segurança, a cooperação e a solidariedade. (CASSONE, 1997)

O Direito divide-se em dois grandes ramos: Direito Privado, rege as relações entre os particulares, cabendo ao Estado apenas o papel de coordenador; e Direito Público, o Estado participa como titular do poder público ou como destinatário do dever público, sempre representando a sociedade, mantendo a sua supremacia e o poder de império. (CASSONE, 1997)

Direito Tributário, que é público, rege as relações entre as partes envolvidas ativa e passivamente, sujeito ativo e sujeito passivo. Estado e contribuinte, respectivamente, com a finalidade de se atingir as receitas derivadas das imposições tributárias para a manutenção das atividades estatais, ou seja, aprovisionar os recursos necessários para o Estado laborar. Todos os assuntos conectados a tributos, como a instituição, a arrecadação; a fiscalização e a extinção de tributos, pertence à seara do Direito Público Tributário. Conclusivamente, o objeto do Direito Tributário é o teor das relações entre os sujeitos envolvidos, ativa e passivamente, com finalidade geral de se doar o Estado dos recursos econômicos indispensáveis ao cumprimento de seu desempenho traçado constitucionalmente. (CASSONE, 1997)

3.1 TRIBUTO – DEFINIÇÕES, ESPECIFICAÇÕES E COMPOSIÇÃO

Tributo pode ser entendido como uma fonte normal de recursos para o Estado e um instrumento que serve para intervir no domínio econômico, social e político.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º, conceitua “ 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. (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1997)

O CTN, 1997 assiná-la:

- ao considerar o tributo uma prestação, o legislador quis enfatizar que se tratava de um comportamento obrigatório, e seu descumprimento deve importar em sanção.
- prestação compulsória, porque o Estado age investido de sua soberania sem levar em conta a vontade do contribuinte.
- o legislador , ao inserir a cláusula “que não constitua sanção de ato ilícito”, quis colocar que os tributos não se confundem com as penalidades, pois apesar de ambos constituírem em receitas derivadas, por sua natureza compulsória, não constituem a mesma coisa, já que, quanto à multa fiscal, comete-se ação antijurídica, contrária a lei; para o tributo, comete-se ação jurídica e, assim a prestação tributária não deve ser entendida como castigo do governo ao contribuinte.

3.1.1 Composição de Tributos

De acordo com o 145º artigo da Constituição brasileira, os entes federativos podem instituir três tipos de tributos:

- impostos;
- taxas;
- contribuições de melhorias.

A diferença que separa os impostos das taxas e contribuições de melhoria é que, no primeiro, o fato gerador é uma situação independente de qualquer atividade estatal relativa ao contribuinte e os outros pressupõem uma ação estatal relativa ao contribuinte.

A partir do CTN, uma infinidade de juristas procuram interpretar a definição legal. Vejamos dois: “ Imposto é a prestação exigida obrigatória e unilateral pelo Estado, ao indivíduo, para cobrir despesas feitas no interesse comum, sem levar em conta vantagens particulares que possa auferir como contribuintes”. (VALÉRIO,

1989, pág.56) e “ Imposto é o processo de repartição dos encargos públicos entre os cidadãos.” (TROBATAS, 1980, pág. 14)

Enfim, impostos são os recursos que o poder público toma dos administrados, sem contraprestação corrente, e que servem para custear suas atividades.

O Imposto é o tributo que possui o maior volume de arrecadação. O CTN, no 16º artigo define imposto como: “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal, relativa ao contribuinte”. Enfim, impostos são os recursos que o poder público toma dos administrados, sem contraprestação específica, e que servem para custear suas atividades.

Os Impostos são classificados em seis grandes grupos, com vistas a explicitar as suas características, funções e finalidades, esta é uma classificação geral dada por Musgrave, não necessariamente utilizada no Brasil.

3.1.1.1 Primeiro grupo: Impostos Reais e Impostos Pessoais

Impostos Reais: aqueles cuja incidência recai sobre nosso Sistema Tributário, estão presentes nas seguintes modalidades: comércio exterior, patrimônio e situação jurídica;

Impostos Pessoais: aqueles que levam em consideração características pessoais do contribuinte ao estabelecer o fato imponiblei.

3.1.1.2 Segundo grupo: Impostos Diretos e Indiretos

Impostos Diretos: são aqueles em que a pessoa que sofre o ônus, que paga na realidade (contribuinte de fato), é a mesma que recolhe aos cofres públicos (contribuinte de direito). Ou seja, o contribuinte de fato é o contribuinte de direito. São impostos diretos: o Imposto de Renda, o Imposto sobre Propriedade Territorial Rural; Imposto sobre a Propriedade de Veículos Automotores; Imposto de Transmissão “Causa Mortis”, Imposto sobre a Transmissão “Inter Vivos”, e o Imposto Predial e Territorial Urbano.

Impostos Indiretos: são aqueles em que o contribuinte de fato não é o mesmo que o direto. Ou seja, quem recolhe o imposto aos cofres públicos não é quem paga na realidade. Um dos exemplos é o ICMS, em que o consumidor (contribuinte de fato), ao comprar uma mercadoria, paga o imposto ao comerciante (contribuinte de

direito), e este fica com o dinheiro até o prazo estipulado, quando então recolhe ao poder público. Portanto o contribuinte de direito é um mero depositário do imposto.

3.1.1.3 Terceiro grupo: Imposto Progressivo e Regressivo

Impostos Progressivos: são proporcionalmente maiores nas rendas mais altas, com alíquotas diferenciadas a medida que a renda do contribuinte for mais alta. O IRPF e o IRPJ apresenta adicionais cobrados de acordo com o volume de lucro das empresas. Teoricamente este tipo de imposto serve para melhorar a distribuição de renda, embora alguns autores acreditem que pode inibir e diminuir a poupança e o incentivo ao trabalho e a busca pelo aumento da renda pessoal.

Impostos Regressivos: são aqueles estipulados sem considerar o poder aquisitivo ou a capacidade contributiva dos contribuintes. Esta característica é comum nos impostos indiretos que gravam os produtos e serviços, independente de quem vai comprá-los. A carga tributária é estipulada para os produtos e os serviços, e não para os contribuintes que irão consumi-los. Com isso, quem tem uma renda menor e consome maior parte dela, paga proporcionalmente mais impostos que os que possuem uma renda maior e consomem um percentual menor de sua renda. Em outras palavras, quanto menor a renda do indivíduo maior é a proporção da carga tributária sofrido por ele. Alguns tributaristas, defendem que esse efeito pode ser minimizado cobrando alíquotas diferenciadas de impostos para os produtos mais consumidos pela população de renda mais baixa.

3.1.1.4 Quarto grupo: Impostos Cumulativos e Não-Cumulativos

Imposto Cumulativos: são aqueles que não possibilitam o abatimento de valores recolhidos em transações anteriores

Impostos Não-Cumulativos: permitem o abatimento de importâncias recolhidas em operações anteriores. No Brasil passaram a ser adotados a partir da Constituição de 1967.

3.1.1.5 Quinto grupo: Impostos com Alíquotas Ad Valorem e Impostos com Alíquotas Específicas

Imposto com Alíquotas Ad Valorem: aqueles em que o valor arrecadado se constitui do produto da base de cálculo (valor da operação) por uma percentagem, designada de alíquota.

Impostos com Alíquotas Específicas: aqueles em que a alíquota já está expressa em um valor fixo em dinheiro, o qual se constitui no imposto devido.

3.1.1.6 Sexto grupo: Impostos Fixo e Impostos Adicionais

Impostos Fixos: são aqueles que não permitem a cobrança complementar de valores.

Impostos Adicionais: aqueles que permitem a cobrança de um valor adicional, além do valor básico do imposto.

3.2 OUTROS TRIBUTOS

3.2.1 Taxas

A Taxa é cobrada em razão do exercício do poder de polícia ou de utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição. Trata-se de uma contraprestação (pagamento) de um serviço público prestado ou posto à disposição, em benefício de um determinado indivíduo, identificado, que paga para o poder público lhe oferecer este serviço, que só a ele interessa, e que o poder público só faz por solicitação do mesmo. (HIGUCHI, 1995)

Tem natureza obrigacional, compulsória, no entanto o sujeito ativo obriga-se a efetuar uma contratação ao contribuinte e são criadas em conformidade com o poder de polícia ou, pela utilização efetiva de serviços públicos específicos e divisíveis ofertados ou dispostos.

3.2.2 Contribuições de melhoria

As Contribuições de melhoria são tributos vinculados à realização de uma obra pública que beneficie abertamente a um ou mais contribuintes, ocorrendo além disso uma valorização imobiliária dos bens dos contribuintes; o restante dos dispositivos que a constitui garantem os direitos dos sujeitos passivos, como o limite da obra ou da valorização imobiliária, o limite máximo de contribuição; é

inconstitucional a inclusão de serviços públicos (recolhimento de lixo) como fato gerador da contribuição de melhoria, pois é sinônimo de obra pública. Por exemplo, o proprietário de um imóvel em uma rua não pavimentada, tem sua propriedade valorizada após a pavimentação e suas condições de vida melhoradas em função desta obra, e por isso deve dar uma contribuição aos cofres públicos.

Além dos tributos já citados, existem outros tipos de tributos cobrados com objetivos específicos, com ou sem contraprestação imediata, que serão descritos a seguir:

3.2.3 Contribuições Sociais ou parafiscais

São contribuições com objetivos sociais e de manutenção de entidades de classe. No Brasil, tem o mesmo tratamento legal dos tributos.

3.2.4 Empréstimo Compulsório

É um empréstimo obrigatório que o governo faz dos contribuintes para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra, ou eminência e, no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

3.2.5 Imposto de Renda Diferido

O lucro contábil é igual ao lucro real, aquele sobre o qual incide a alíquota do imposto de renda. Apurado o resultado contábil, a este deverão ser feitos alguns ajustes, chamados inclusões ou exclusões, para finalmente se apurado o lucro (ou prejuízo) real. Sobre esse resultado assim ajustado incide a alíquota do imposto de renda que será pago no curso do exercício seguinte.

As despesas e receitas devem ser reconhecidas contabilmente no exercício ao qual estão relacionadas, de acordo com princípios contábeis geralmente aceitos independentemente das disposições da legislação do imposto de renda.

Há também determinadas receitas que são contabilizadas pela empresa por questões de princípios contábeis, mas que são isentas do pagamento do imposto. Assim, o valor dessas receitas deve ser diminuído do lucro contábil para cálculo do lucro real.

Diferenças entre o resultado contábil e o resultado fiscal devido a:

- alguns tipos de despesas não serem dedutíveis;
- alguns tipos de receitas não serem tributáveis;
- existem inclusões e exclusões que não entram na apuração do resultado contábil;
- algumas receitas e despesas serem reconhecidas para fins fiscais em exercício distinto daquele em que são reconhecidas contabilmente.

As inclusões e exclusões que provocam diferenças entre os resultados contábil e real podem ser dois tipos, quanto à natureza:

- diferenças permanentes;
- diferenças temporárias

As diferenças permanentes são aquelas originadas de despesas e receitas classificadas como despesas e receitas contabilizadas não serem dedutíveis e como inclusões e exclusões não contabilizadas em contas de resultado do exercício. As diferenças temporárias podem ser inclusões ou exclusões originárias do exercício, ou de exercícios anteriores.

4 O SISTEMA TRIBUTÁRIO BRASILEIRO

O Sistema Tributário Nacional tem como seu principal regulamento o CTN.

Sistema tributário, significa ordenamento conveniente, regime adequado, classificação lógica, método, ou seja, conjunto coerente de partes de um todo disciplinado por normas ou regras apropriadas e tendendo a resultados satisfatórios. Constituído pelo conjunto de tributos vigentes em um país em determinada época, sem distinção entre os de competência Federal, Estadual, Municipal, e pelo conjunto de regras jurídicas que disciplinam os tributos. (MUSGRAVE, 1973)

Resulta o Sistema tributário das instituições jurídicas e políticas de um país, de sua estrutura social, de seu sistema econômico, da forma da distribuição da receita tributária, pelo que não se pode elaborar um modelo padrão de Sistema Tributário.

O simples fato de um país cobrar tributos não implica necessariamente, que haja um sistema tributário, pois isto só ocorrerá quando os tributos que o compõem possuírem uma certa harmonia entre si, quando forem parte de um todo com uma finalidade determinada. (HIGUCHI, 1995)

Quando as normas tributárias se impõem sem ordem e sem investigação de causas, com o único objetivo de obter mais recursos, ter-se-á um regime e não um Sistema Tributário. (HIGUCHI, 1995)

Após anos de intensas discussões, o Sistema Tributário Nacional, foi reformado, em muitos aspectos importantes, pela Carta Magna, muito pontos deste sistema são controvertidos, os grupos de pressão pressionam, os legisladores para que alterações sejam promovidas, de forma a beneficiá-los.

Atualmente existem impostos de competência da União, dos Estados e dos Municípios.

O Artigo 153 da Constituição Federal determina que compete á União instituir impostos sobre:

- importação de produtos estrangeiros II
- exportação de produtos nacionais ou nacionalizados IE
- renda e proventos de qualquer natureza IR
- operações de créditos, câmbio, seguro, ou relativos a títulos ou valores mobiliários IOF

- produtos industrializados IPI
- propriedade territorial rural ITR
- grandes fortunas IGF

A Constituição abre caminho para União instituir e cobrar outros impostos em casos de guerras ou emergências, e ainda abre uma brecha para as Contribuições Sociais.

O Artigo 155 da Constituição de 1988, descreve o que é competência dos estados e do Distrito Federal para instituir o sistema tributário nesses níveis de governo. Esse artigo prevê a implementação dos seguintes impostos.

- transmissão causa mortis e doação de quaisquer bens ou direitos ITCMD
- operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicações, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior ICMS
- propriedade de veículos automotores IPVA
- adicional de até cinco por cento do que for pago à União por pessoas físicas ou jurídicas domiciliadas nos respectivos territórios a título de imposto incidente sobre lucros, ganhos e rendimentos de capital

Para os Municípios a Carta Magna deixou os seguintes tributos:

- propriedade predial e territorial urbana IPTU
- transmissão “inter-vivos”, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição, ITBI
- vendas a varejo de combustíveis líquidos e gasosos, exceto de óleo diesel, IVV
- serviços de qualquer natureza, não compreendidos no artigo 155, I , “b”, definidos em lei complementar ISS

A teoria da tributação repousa em dois princípios básicos: (REZENDE, 1981): neutralidade e equidade.

Neutralidade refere-se à não interferência nas decisões nas alocações de recursos tomadas com base no mecanismo de mercado.

Equidade refere-se à forma de distribuir a carga tributária de forma justa entre os contribuintes.³

Os requisitos de um Sistema Tributário Ideal, são: (MUSGRAVE, 1973)

- a equidade: a distribuição dos tributos deve ser de forma justa.
- os impostos devem ser escolhidos visando a minimização de interferências com as decisões econômicas nos mercados, que na ausência dos tributos seriam eficientes,
- os impostos devem ser utilizados para corrigir deficiências no setor privado, se forem instrumentos operacionais indicados para fazê-los,
- a estrutura tributária deve favorecer a utilização da política tributaria como instrumento de política econômica com relação aos objetivos de crescimento e estabilização,
- o sistema deve permitir uma administração eficiente e isenta de arbitrariedades, e sendo ainda assim necessário que seja compreensível para o contribuinte,
- os custos administrativos de atendimento as exigências tributárias devem ser tão baixos quanto for compatível com os outros objetivos.

Um sistema tributário de um país, não é desenvolvido por um especialista que desenvolverá um sistema tributário ideal, que atenda plenamente todos os objetivos de um sistema tributário sem prejudicar a economia e os programas econômicos. Um sistema tributário é desenvolvido em função das influências econômicas, políticas, sociais e ideológicas, o que pode fazer que esse sistema fique bem longe do ideal.

Com base nesta teoria podemos traçar um paralelo entre eles, o Sistema Tributário Brasileiro e o Sistema Tributário Ideal, descrito por Musgrave, 1973.

Na distribuição dos tributos de forma equilibrada, todos devem pagar a sua justa contribuição. Deixando de lado a discussão do que vem a ser uma justa contribuição, e analisando a grosso modo o sistema tributário nacional, concluímos que qualquer que seja o conceito de justiça tributária, o gravame tributário no Brasil

³ O conceito de justiça em relação à distribuição dos tributos é contraditório, basicamente existem dois critérios com relação à forma de cobrar os impostos para que sejam justos, o critério do benefício, e o critério da capacidade de contribuição. Existem ainda autores que defendem que o imposto seja cobrado de acordo com o consumo. Mas não entraremos em maiores detalhes, porque esse assunto é controverso e não faz parte do objetivo desta monografia.

não é distribuído de forma eqüitativa. Pelo contrário os agentes econômicos que deveriam contribuir mais, tanto pelo critério da capacidade de pagamento, quanto pelo critério do benefício pagam menos. Enquanto os menos favorecidos pagam mais impostos proporcionalmente, e quem sabe até em valores absolutos.

Os motivos que fazem com que isso seja um fato:

- a grande quantidade de impostos incidentes sobre vendas de mercadorias (ICMS, IPI, PIS, COFINS), que são na maioria dos casos impostos regressivos. Uma pessoa que tem uma renda menor e que consome maior parte de sua renda, paga proporcionalmente mais impostos do que uma pessoa que tem uma renda mais elevada e que consome uma proporção maior de sua renda.
- os mercados brasileiros são na maioria dos casos mercados de concorrência imperfeita, oligopolística, ou ainda monopolística, o que permite às empresas repassarem às mercadorias todo o custo tributário que a empresa tem, inclusive os impostos diretos. No final das contas quem arca com todo o ônus tributário é o consumidor. (HIGUCHI, 1995)
- as classes mais elevadas, geralmente empresários e políticos, possuem inúmeros mecanismos de evasão fiscal e até de sonegação, enquanto que os assalariados não tem alternativas.

Os impostos podem ser utilizados na correção de ineficiências do setor privado, se forem instrumentos operacionais adequados para fazê-los. Alguns impostos podem até ser instrumentos adequados para corrigir estas ineficiências, todavia existe uma inflexibilidade muito grande em utilizar estes impostos, em face ao constante déficit do setor público no Brasil, qualquer diminuição de um imposto no Brasil, tem que ser suprida de alguma forma nos caixas do governo.

O sistema tributário deve permitir uma administração eficiente e isenta de arbitrariedades, e deve ser compreensível para o contribuinte. Em outras palavras o sistema tributário deve ser acessível e sem complicações. O sistema tributário brasileiro é extremamente complicado aos olhos do contribuinte, no caso dos tributos mais importantes, existem regulamentos próprios, para cada imposto.

Os custos administrativos e de atendimento às exigências tributárias devem ser tão baixos quanto for compatível com os outros objetivos. Ocorre que os custos

de administração da maioria dos impostos não são baixos nem para o governo e nem para os contribuintes. Alguns impostos exigem que algumas pequenas empresas, mantenham uma estrutura maior do que sua própria estrutura às vezes, só para apurar impostos a pagar e evitar contingências com o fisco, dentro da descrição feita pode-se apontar que o Sistema Tributário Nacional esta longe de ser um Sistema Tributário Ideal. (MUSGRAVE, 1973)

Segundo pesquisas da ABIA, nos países onde a renda per capita é bem mais alta que no Brasil, o percentual de tributos per capita é bem menor, como poderá se verificar na tabela I.

TABELA I : RENDA MENSAL PER CAPITA E CARGA TRIBUTÁRIA MÉDIA SOBRE ALIMENTOS EM PAÍSES SELECIONADOS.

País	Renda em U\$	Tributos em %
Inglaterra	1.395	0
França	1.716	5,5
Holanda	1.546	6,0
Espanha	1.038	6,0
Alemanha	1.970	7,0
BRASIL	243	32,7
Fonte: ABIA		

Já na tabela II, observamos que quanto menor a renda, mais impostos são pagos proporcionalmente.

TABELA II : PARCELA DO ORÇAMENTO FAMILIAR GASTA COM OS PAGAMENTOS DE TRIBUTOS EM % .

Renda em salários mínimos	Impacto
Até 2	10,12
De 2 a 3	10,41
De 6 a 8	8,03
De 15 a 20	5,53
Mais de 20	3,33
Fonte: ABIA	

O Modelo do STN é apoiado na visão Keynesiana sobre o funcionamento do capitalismo, a qual pedia forte intervenção do estado para garantir o pleno emprego. No caso do Brasil, o excessivo intervencionismo do Estado gerou uma estrutura

super-inchada e super-cara para os cofres públicos, com isso o governo tem tentado desesperadamente aumentar a arrecadação dos impostos, aumentando a carga tributária, e aumentando a complexidade do sistema.

A própria complexidade do sistema proporciona aos contribuintes alternativas de evasão e sonegação, se o STN, fosse mais simples, mais racional e a carga tributária não fosse tão elevada, os agentes econômicos não perderiam tempo buscando alternativas para evitar o pagamento dos impostos e conseqüentemente a arrecadação seria bem maior.

O Brasil precisa urgente de uma Reforma Tributária, mas uma reforma racional, que esteja preocupada em criar um sistema que sirva para estimular o crescimento do país ao mesmo tempo que mantenha a arrecadação do governo em níveis satisfatórios. Obviamente o tamanho do estado tem que ser reduzido, com uma estrutura mais enxuta o governo necessitaria de um montante menor de recursos, e não existiriam tantas oportunidades de desfalque e roubos nos cofres públicos, e o estado não faria tantos estragos na economia. (CASSONE, 1997)

5 O IMPOSTO DE RENDA

O imposto sobre a renda, é teoricamente um imposto pessoal, direto, é em geral progressivo, podendo ser cumulativo ou não em diferentes casos, e com alíquotas *ad valorem*. O imposto de renda ainda pode ser geral ou parcial; será geral se incidir indistintamente sobre todos os tipos de rendimentos, será parcial se permitir que determinados tipos de rendimentos sejam isentos.

O IR considera a renda como principal indicador da capacidade contributiva. Existem, é claro, uma série de fatores que devem ser considerados com relação a renda, periodicidade, quantidade, origem, tipo de renda, a quem a renda se destina, como será utilizada, etc.

5.1 O FATO GERADOR DO IMPOSTO DE RENDA

O Artigo de número quarenta e três do CTN, traça o julgamento de fato gerador do IR como a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica – quanto a renda, entendendo-a como o produto do trabalho, do capital ou de ambos; aos proventos de qualquer natureza, os acréscimos patrimoniais não abraçados pelo juízo de renda. O alcance de disponibilidade jurídica de renda e proventos de qualquer natureza é a obtenção de direitos de créditos. A disponibilidade espelha o domínio de patrimônio e conseqüentemente ao seu uso, gozo, pertencentes aos indivíduo por ato ou fato jurídico. O fato gerador aperfeiçoa-se no instante da obtenção do lucro, quanto as pessoas jurídicas.

5.1.1 As Imunidades Constitucionais do Imposto de Renda

A Constituição Federal de 1988 traçou em seu Artigo de número cento e cinquenta uma cadeia de imunidades tributárias, mais designadamente em relação aos impostos; estas imunidades delimitam as competências tributárias, salientando estas exceções pela própria força da Carta Magna. Ressalta que as isenções são originárias de leis ordinárias, constantes no CTN e de grau inferior na hierarquia do sistema jurídico brasileiro. As imunidades em vigor atualmente são:

- união, Estados-membros, Distrito Federal e Municípios são imunes ao IR com relação às rendas e serviços decorrentes de suas atividades típicas – autarquias

e fundações, mantidas pelo Poder Público, além disso são imunes, respeitando os rendimentos procedentes de suas atividades usuais:

- templos de quaisquer cultos;
- os partidos políticos e as suas fundações;
- as entidades sindicais dos trabalhadores;
- instituições educacionais e as de assistência social, sem fins lucrativos, em consonância com os quesitos legais.

5.2 O IMPOSTO DE RENDA DAS PESSOAS JURÍDICAS

A base de cálculo das pessoas jurídicas é o lucro no período, apurado transversalmente ao lucro real, lucro presumido ou lucro arbitrado.

Lucro real é ganho líquido do ciclo de apuração, ajustado pelas agregações, exclusões e compensações aprovadas por lei; as adições são os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, etc; além disso pelos resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do proveito líquido e que não devam ser computados na fixação do lucro real. As exclusões são as importâncias não computadas no ganho líquido e que sejam admitidas por lei; os resultados, os rendimentos, receitas, etc, inclusos na apuração do lucro líquido, que não podem ser acrescentados ao cálculo do lucro real. São exclusões o prejuízo fiscal contabilizado em período antecedente, limitada a sua aplicação a trinta por cento do lucro líquido adequado às condições e exclusões.

O ganho presumido, a base de cálculo, é um regime facultativo, adjunto aos contribuintes que não são constrangidos legalmente a utilizar o regime amparado no lucro real tributável. O lucro presumido baseia a aplicação trimestral de percentuais pré-fixados sobre as atividades tabuladas pelas autoridades fiscais, por exemplo: 1) as atividades comerciais, as de indústrias em geral, prestação de serviços hospitalares e de transportes de cargas, são tributadas em oito por cento; 2) outros serviços de transporte, que não sejam de carga, são tributados em dezesseis por cento; 3) sociedades civis de prestação de serviço, administração e locação de bens imóveis ou móveis, construção por administração ou por empreitada (unicamente mão-de-obra), etc.são tributados em trinta e dois por cento; combustíveis de petróleo; 4) revenda para consumo de derivados de petróleo e de álcool é tributada

em um inteiro e seis partes percentuais. O fundamento de cálculo do regime do proveito presumido adiciona os ganhos de capital, rendimentos e frutos das aplicações financeiras e demais receitas.

O embasamento do cálculo do lucro arbitrado é depurado coercitivamente pela autoridade fiscal, porque o contribuinte infringiu a legislação do IR, por não apresentar ou possuir a escrituração em conformidade com os regimentos do IR, não declara o tributo, optar indevidamente por um diverso regime, ou o fisco, fraude, ou simulação. Nos fatos em que o produto pode ser deliberado, competirá à autoridade fiscal sobrepor os percentuais do lucro presumido e mais vinte por cento; desconhecida a receita bruta, o seu integral, o fisco convergirá outros mecanismos legais, como o de fixar percentuais, elevados, sobre o último lucro real empregado, devidamente escriturado, pela pessoa jurídica. O seqüenciamento do lucro arbitrado é: percentual sobre a receita bruta (ou o percentual a ser fixado), somados aos ganhos de capital, aos rendimentos e demais receitas, os quais fornecerão o fundamento de cálculo. (HIGUCHI, 1995)

A pessoa jurídica poderá subtrair do ônus a pagar o imposto retido na fonte, os incentivos ao programa de alimentação do trabalhador, doações ao fundo da criança e do adolescente, incentivos às atividades culturais ou artísticas audiovisuais, imposto pago a maior período antecedente e o imposto pago sob a forma de estimativa.

5.2.1 O Sistema de Apuração Simplificado das Pessoas Jurídicas

Em 1996 o Fisco brasileiro praticou uma cadeia de modificações no sistema de apuração do imposto de renda das pessoas jurídicas, IRPJ, com a finalidade de facilitar, em conjunto com outros tributos federais, a arrecadação, a fiscalização e a declaração de tributos. O recolhimento de tributos neste regime ajunta em um único documento de arrecadação, o DARF, além do imposto de renda das pessoas jurídicas, a contribuição do PIS, a contribuição social sobre o lucro líquido, CSLL, o IPI, o INSS a cargo da empresa, e as demais contribuições federais (SEBRAE, SENAC, SESI, SESC, etc).

Somente as microempresas e as de pequeno porte podem partilhar deste regime simplificado, denominado de SIMPLES, definindo a microempresa como aquela com uma receita bruta de até R\$ 120 mil ao ano e, empresas de pequeno

porte as que obtiveram no exercício anterior uma receita bruta entre R\$ 120 mil e R\$ 1200 mil. (CREPALDI, 2001)

Os percentuais aplicados às microempresas variam de três por cento a cinco por cento da receita bruta e as de pequeno porte os percentuais partem de cinco inteiros e quatro partes a oito inteiros e seis partes de percentagem.

5.3 IMPOSTO DE RENDA COMO INSTRUMENTO DE POLÍTICA ECONÔMICA

O imposto de renda constitui um importante instrumento de política econômica, pode ser utilizado como instrumento de estabilização econômica, para incentivar o desenvolvimento e o crescimento econômico, ou ainda para incentivar o crescimento de determinadas regiões ou setores econômicos.

Como instrumento de estabilização econômica, o imposto de renda deve incidir progressivamente sobre as rendas altas e excedentes na economia, que não encontrariam oportunidades de investimento, e provocariam um aumento no preço dos produtos e serviços, que é a conhecida inflação. Os efeitos da progressividade do imposto de renda, podem ser maléficos, posto que extinguiriam as poupanças e poderiam desincentivar o trabalho e a busca de riqueza pelos agentes econômicos.

5.3.1 O IRPJ Como Instrumento de Política Econômica no Brasil

Os impostos diretos podem ser utilizados para atingir certos objetivos econômicos, pelos quais os objetivos o governo tem tentado atingir.

Uma das funções dos tributos é a de financiar o Estado, o chamado objetivo fiscal dos tributos, e outra é a de auxiliar o governo na PPE.

O governo brasileiro tem enfrentado um crescente e persistente déficit público, em face disso a maior preocupação é a de financiar esse déficit, e a utilização dos impostos como instrumentos de PPE, tem sido praticamente nula, em outras palavras o IRPJ tem na maior parte do tempo, atendido o objetivo fiscal dos tributos, financiar o governo. (GANGRA, 1993)

5.4 OS CONCEITOS DE RENDA E PROVENTOS

Até meados do século XIX o fisco usava o vocabulário patrimônio, não se aproveitando o de renda; a partir do desdobramento das teorias monetárias, o conceito de renda passa a ser paulatinamente introduzido no meio econômico e conseqüentemente na tributária; as doutrinas, os conceitos sobre a renda divergem: alguns a avaliam como a soma dos bens econômicos percebido em um acertado limite de tempo, por outro lado, certos autores integram a renda, o seu conceito, aos de fontes líquidas de rendimentos, originárias de bens patrimoniais, apropriadamente, sintetizou os conceitos desenvolvidos sobre a matéria renda:

- renda é o acréscimo de valor pecuniário do patrimônio entre dois momentos, apresentando-se como resultado da diferença entre receita e despesa;
- renda é atributo quase sempre periódico de fonte permanente da qual emana, como elemento novo criado e que com ele não se confunde;
- renda deve corresponder a um fato realizado e não a uma simples expectativa, devendo atender a um rendimento real ou efetivo, ou aquele que efetivamente se apurou, por corresponder à realidade econômica afastada a idéia de rendimento presumível, potencial ou putativo;
- a renda deve revelar-se independentemente da fonte que produz. A renda de um imóvel ou o lucro de uma atividade profissional distingui-se nitidamente do capital-imóvel e do capital-homem.

A apreciação de proventos igualmente causa opiniões dispares – não pode se confundir o conceito de renda do de proventos, originariamente o conceito de proventos estava adstrito a paga dos servidores públicos, contemporaneamente, o CTN, conceitua proventos sendo outros ganhos de capital ou trabalho, não adicionados à definição de renda. A Constituição Federal de 1988 associa proventos a aposentadoria e pensões.

5.5 LIVRO DE CONTROLE DO IMPOSTO DE RENDA

Com o objetivo de assegurar um bom controle sobre o imposto de renda das empresas, a legislação estabeleceu a escrituração obrigatória do livro de apuração do lucro real, chamado LALUR, no qual as empresas deverão: lançar os ajustes do

lucro ou prejuízo líquido do exercício; transcrever a demonstração do lucro ou prejuízo real. Manter os registros de controle sobre as diferenças temporárias e sobre os prejuízos fiscais a compensar.

5.6 FORMAS DE APURAÇÃO DO IRPJ

Existem três formas das empresas apurarem o IPRJ.

5.6.1 Lucro Real

A base de cálculo do imposto constitui-se do lucro contábil, determinado pelas normas da legislação comercial e societária, ajustando por adições e exclusões estabelecidos pela legislação fiscal.

5.6.2 Lucro Presumido

A partir do valor total das vendas e demais receitas, a empresa deve calcular o valor do lucro estimado, com base em percentuais determinados pela legislação fiscal. A vantagem dessa forma de recolhimento, é que dispensa toda a estrutura necessária para se apurar os resultados contábeis. Todavia dispensa essa estrutura somente para fins fiscais.

5.6.3 Lucro Arbitrado

Na impossibilidade de se determinar o lucro contábil, tanto real como presumido, ou caso a contabilidade do contribuinte venha a ser desclassificada ou considerada viciada pela fiscalização, uma autoridade competente determinara uma forma de se arbitrar o lucro do contribuinte.

6. O IRPJ E O COMPORTAMENTO EMPRESARIAL

Este capítulo é referente a pesquisa realizada junto a um escritório de contabilidade, o qual pede sigilo sobre seus dados.

Foram analisadas 107 empresas que devem por lei recolher o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, essas empresas estão situadas nos principais pólos industriais dos estados do Paraná e Santa Catarina, são empresas de pequeno à médio porte, tendo apenas três que são consideradas de grande porte.

Essa é uma amostra muito pequena, comparada com o número de empresas existentes na região sul, mas analisando com empresários e profissionais atuantes na área tributária pode-se inferir que o comportamento dessas empresas representa o comportamento da maioria das empresas de porte semelhante no estado do Paraná e Santa Catarina. Cabe ainda salientar que esta pesquisa foi feita com base em dados de 31/12/04 e que as empresas pesquisadas são dos mais variados ramos passando por industriais madeireiras, indústrias de material de construção, metalúrgica, empresas comerciais e empresas de prestação de serviço, os dados foram colhidos diretamente no escritório de contabilidade.

Devemos ressaltar que as empresas de São Paulo, do Nordeste, do Norte podem ter um posicionamento referente ao pagamento do IRPJ diferente do comportamento do Sul do Brasil, que não foi possível pesquisar.

6.1 QUANTAS EMPRESAS PAGAM IRPJ

Das 107 empresas pesquisadas com base em 31/12/04 apenas 18 apuraram imposto de renda a pagar, o que representa 16,82%, enquanto as demais 89 empresas, equivalente a 83,18% das empresas não recolhem IRPJ, como poderemos analisar na tabela III.

TABELA III : EMPRESAS QUE APRESENTAM IRPJ A PAGAR EM 31/12/2004

Descrição	Nr. de Empresas	% do Total
Empresas sem IR a pagar	89	83,18%
Empresas com IR a pagar	18	16,82%
Total	107	100%

6.2 PORQUE AS EMPRESAS NÃO PAGAM IR

Das 89 empresas que não pagam IRPJ, 57 não pagam em função de medida judicial, ou adoção de procedimentos em desacordo com a Lei, e por orientação de advogados tributaristas. Estas 57 representam 64,04% das empresas que não pagam IRPJ e 53,27% do total de empresas pesquisadas.

As demais empresas não apresentam imposto de renda a pagar por estarem apresentando sucessivos prejuízos em suas atividades, aliás 80% das empresas pesquisadas encontram-se em sérias dificuldades financeiras, muitas vezes até apresentam lucros, mas tem sérios problemas de caixa. A maioria dos empresários atribuiu de forma espontânea os prejuízos às más condições econômicas do país, a inadimplência e à inflação, mas nenhum deles atribui à falta de visão empresarial, e a falta de competência técnica e administrativa que é notável em muitos dos casos.

6.3 PESQUISA MAIS APROFUNDADA SOBRE AS EMPRESAS

Entre as empresas pesquisadas, temos uma madeireira, duas metalúrgicas, cinco no ramo de material de construção, cinquenta e três empresas comerciais e quarenta e seis de prestação de serviço.

Verificando os dados mais completos, pode-se verificar que das empresas que não pagam impostos, das 32 empresas, 30 estão entre as empresas comerciais e de prestação de serviço, 1 é do ramo de material de construção e a outra é metalúrgica.

As empresas com medidas judiciais, que não pagam impostos, das 57 empresas, 1 é do ramo de material de construção, 1 é metalúrgica e o restante são empresas comerciais e de prestação de serviços.

Assim, pode-se observar que as dezoito empresas que pagam o imposto são uma madeireira, três de material de construção e quatorze são empresas comerciais e prestação de serviço.

Destas empresas, três são de grande porte, quarenta e duas são de médio porte e sessenta e duas são de pequeno porte.

6.4 COMENTÁRIOS AO RESPONSÁVEL PELO ESCRITÓRIO DE CONTABILIDADE

Os empresários consideram os impostos um mal desnecessário, muitos não dão importância as funções dos impostos, a maioria acha que é para financiar falcatruas e obras superfaturadas. A principal queixa é a que o STN é nocivo à economia de mercado, e os empresários alegam que se pagassem impostos e tivessem retorno pagariam sem restrições.

Por causa desses argumentos, sempre que for possível os empresários irão evitar o pagamento do IRPJ, e quando não puderem evitar os custos destes impostos serão repassados ao preço dos produtos. Aliás, mesmo que as empresas não paguem IRPJ, o custo destes tributos já está incluído no preço das mercadorias, e os consumidores acabam pagando de qualquer jeito.

Estes comentários merecem um estudo mais aprofundado em trabalhos posteriores.

CONCLUSÃO

Na primeira parte foi feito um resgate histórico e fundamentação teórica, verificando que os tributos são divididos em três partes: impostos, taxas e contribuição de melhoria.

No capítulo quatro fundamentou-se o Sistema Tributário Nacional e traçou-se um paralelo entre Sistema Tributário Nacional e Sistema Tributário Ideal e dentro da descrição feita pode-se apontar que o Sistema Tributário Nacional está longe de ser um Sistema Tributário Ideal.

A seguir descreve-se o Imposto de Renda, em alguns detalhes operacionais jurídicos e inclusive trata-se do imposto de renda como instrumento da Política Econômica, para então passar para a pesquisa propriamente dita.

O IRPJ, com base nos dados, apurou-se que poucas empresas pagam IRPJ, corroborando a hipótese inicial do trabalho de que elas o vêem como um imposto complicado, confuso e cheio de contradições que permitem interpretações diversas e inúmeros questionamentos judiciais por parte dos contribuintes; os custos de pagamentos dos impostos diretos são repassados por estes empresários aos consumidores de seus produtos, mesmo que estes primeiros não paguem nada de IRPJ; muitas das empresas analisadas não pagam impostos, porque se encontram em péssimas condições financeiras.

REFERÊNCIAS

CASSONE, Vittorio, “**Direito Tributário**”, São Paulo: Ed. Atlas, 1997

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, São Paulo, Ed. Atlas, 1997

CREPALDI, Silvio Aparecido, “ **Curso Básico de Contabilidade**”, Ed. Atlas, 2001

FÜHLER, Maximilianus Cláudio Américo, “ **Resumo de Direito Tributário**”, Ed. Malheiros, 2004

GANDRA, Ives da S. Martins, “**Imposto de Renda**”, São Paulo, Ed. Atlas, 1993

GOUVEIA, Nelson, “**Contabilidade Básica**”, Ed. Harbra, 2001

HIGUCHI, Hiromi, “**O Imposto de Renda das Empresas**”, Ed. Atlas 1995

LUDÍCIBUS, Sérgio de, “**Teoria da Contabilidade**”, Ed. Atlas, 2000

MUSGRAVE, Richard A., “**A Teoria das Finanças das Finanças Públicas**” McGraw-hill. 1973

REZENDE, Fernando, “**Finanças Públicas**”, Ed. Atlas, 1981

SILVA, Lino Martins da, “**Contabilidade Governamental**”, Ed Atlas, 2001

TROBATAS, Louis, “**Direito Fiscal**”, Ed. Dalloz, 1980

VALÉRIO, Walter P. , “**Contabilidade Geral**”, Ed. Atlas, 1989

YAMASHITA, “**Contabilidade Geral**”, Ed. Atlas, 1996

www.receita.fazenda.gov.br