

DEF0537 - 2020
Tributação Direta das Pessoas Jurídicas

Aula 1

Prof. Gustavo Gonçalves Vettori

INTRODUÇÃO AO CURSO

Objetivo

- O presente curso visa à apresentação e discussão dos principais aspectos dos tributos diretos federais aplicáveis às pessoas jurídicas, examinando-os sob a ótica das situações práticas usualmente enfrentadas no cotidiano das empresas.
- Pretende-se conferir ao tema um tratamento voltado à prática jurídica empresarial, notadamente ao dia-a-dia do advogado tributarista.
- Insere-se a presente proposta dentro da metodologia do ensino jurídico que parte do problema concreto, despertando no aluno o interesse por sua solução e pelo instrumental doutrinário e conceitual necessário para tanto.

Objetivos

- Examinar as diferentes formas de apuração e recolhimento do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas ("IRPJ") e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido ("CSLL"), estudando-as comparativamente;
- Analisar as implicações práticas de outros tributos federais incidentes sobre as atividades das pessoas jurídicas, especialmente a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social ("COFINS") e a Contribuição para o Programa de Integração Social ("PIS") e tributos incidentes no pagamento de rendimentos a não residentes;
- Introduzir os conceitos contábeis necessários ao manejo dos regimes de apuração destes tributos;
- Explicar o funcionamento do regime do lucro real e tratar da prática de cálculos tributários, explorando temas relevantes para a sua apuração, como o regime de reconhecimento de receitas e despesas e a tributação de lucros auferidos no exterior, entre outros;
- Discutir a aplicação da legislação às operações societárias envolvendo a pessoa jurídica e seus sócios ou acionistas, relevantes para a atuação em áreas como fusões e aquisições, mercado de capitais e bancária;
- Explorar os mecanismos mais usuais de planejamento tributário e seus limites, com discussão de conceitos e tendências e sua aplicação em casos já enfrentados pela jurisprudência; e,
- Discutir as tendências atuais da legislação tributária em relação aos pontos acima.

Metodologia

- Exposição e explicação de conceitos, da legislação e de decisões administrativas e judiciais
- Casos práticos discutidos em aula em método socrático
- Atividades para realização em casa que comporão a avaliação continuada

Metodologia

- Algumas aulas terão exercícios que deverão ser entregues resolvidos
 - Resolução em (até) trios
 - Entrega via Moodle, até a data limite indicada, mediante *upload* do arquivo na pasta "**ENTREGA DO EXERCÍCIO**" da aula respectiva
 - O nome do arquivo deverá conter o seguinte formato: "**AULA nº [•]– SOBRENOME DOS ALUNOS**"
 - O cabeçalho da resolução deverá conter os nomes de todos os alunos integrantes do grupo (até três) e respectivos números USP
 - Entregas realizadas fora do padrão e/ou fora do prazo não serão aceitas

Avaliação

- Prova 1: 30% da nota
- Prova 2: 30% da nota
- Atividades postadas no Moodle: 40% da nota
 - Fiquem atentos para as atividades postadas no Moodle e seus prazos. As atividades serão postadas nos módulos das respectivas aulas
- Reaval: permitida para quem teve média final entre 3 e 5. Média com reavaliação será obtida por meio da média simples entre a média final e a nota da reaval.

Estrutura

- 14 Encontros
- Provas: Aulas 8 e 14

Aula 1 (18/02)

- Introdução ao curso, fundamentos do imposto de renda e introdução ao imposto de renda das pessoas físicas.
 - **Fundamentos da tributação sobre a renda**
 - Conceitos de renda
 - Estrutura constitucional e do CTN
 - Princípios informadores do IR
 - **Imposto de Renda da Pessoa Física - IRPF**
 - Rendimentos sujeitos ao ajuste anual
 - Imposto de renda retido na fonte por antecipação
 - Recolhimento mensal obrigatório
 - Livro caixa
 - Rendimentos sujeitos à tributação definitiva
 - Rendimentos isentos e não tributáveis
 - Mutação patrimonial e declaração de bens e direitos

Aula 2 (03/03/20)

- Imposto de renda das pessoas físicas
 - A tributação dos ganhos de capital
 - Ganhos de capital na alienação de imóveis
 - Reconhecimento e não reconhecimento do ganho nas pessoas físicas
 - Rendimentos isentos
 - Lucros e dividendos
 - Bonificações
 - Heranças e doações

Aula 3 (10/03)

- Introdução à tributação direta das pessoas jurídicas: receita, lucro contábil e lucro tributável
 - Contribuintes – Sociedades empresárias, empresas individuais e sociedades não personificadas
 - Entidades imunes e isentas
 - Regimes – lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado
 - Funções da contabilidade e interação com tributos sobre a renda e receita
 - Balanço patrimonial: noção de ativo, passivo e patrimônio líquido
 - Demonstração de resultado do exercício
 - O processo de harmonização contábil com as práticas internacionais e a tributação das pessoas jurídicas

Aula 4 (17/03)

- Lucro presumido e lucro arbitrado
 - Propósito do lucro presumido e do lucro arbitrado e diferenças em relação ao lucro real
 - Opção pelo lucro presumido e empresas obrigadas ao lucro real
 - Cálculo e apuração do IRPJ e da CSLL no lucro presumido
 - Período de apuração
 - Regime de caixa e competência
 - Regime cumulativo de apuração do PIS e da COFINS

Aula 5 (24/03)

- Lucro Real I
 - Lucro contábil e lucro real
 - Adições, exclusões e compensações
 - Regime não-cumulativo do PIS e da COFINS

Aula 6 (31/03)

- Lucro Real II
 - Prejuízo fiscal e a sua compensação
 - Operações societárias e prejuízo fiscal
 - Prejuízo operacional e não operacional
 - Aprofundamento nas despesas dedutíveis e não dedutíveis
 - Despesa usual e necessária
 - Depreciação, amortização e exaustão

Aula 7 (14/04)

- Lucro Real III
 - Períodos de apuração: anual e trimestral
 - Balancetes de suspensão e redução
 - Retenções na fonte
 - Compensação de tributos federais com IRPJ e CSLL e o período de apuração

Aula 8 (28/04) - Prova 1

- Matéria: temas abordados nas aulas 1 a 7

Aula 9 (05/05)

- Imposto de renda e lucros, dividendos e juros sobre o capital próprio
 - Equivalência patrimonial e seu reflexo tributário
 - Métodos de integração do IRPF com o IRPJ, seus impactos e a opção brasileira
 - Distribuição de lucros e dividendos e sua tributação
 - Aumento de capital com reserva de lucros
 - Subcapitalização
 - Juros sobre o capital próprio
 - Cenários de reforma tributária

Aula 10 (12/05)

- Ganho de capital e seu reconhecimento nas operações societárias
 - Da constituição à liquidação de empresas: tributação da conferência e retirada de bens e das distribuições aos sócios
 - Avaliação a valor justo e sua tributação
 - Avaliação a valor justo na conferência de bens ao capital
 - Incorporação de ações
 - Emissão de ações com ágio: tratamento e finalidade

Aula 11 (19/05)

- Operações de aquisição de empresas e a sua tributação
 - Ágio na aquisição de participações societárias: efeitos tributários e discussões atuais
 - Desdobramento do custo de aquisição: mais ou menos valia, ágio e ganho na compra vantajosa
 - Ágio interno
 - Ágio e empresas veículo

Aula 12 (26/05)

- Tributação de não-residentes e de rendimentos de residentes auferidos no exterior
 - Noções de tributação internacional
 - Residentes e não residentes
 - Tributação brasileira de rendimentos auferidos por não residentes
 - Tributação dos rendimentos de fonte no exterior auferidos por residentes

Aula 13 (02/06)

- Introdução ao planejamento tributário

Prova 2 [data a definir]

- Matéria: Temas abordados nas aulas 08 a 13

1. ORIGENS DA TRIBUTAÇÃO DA RENDA

Origens

- Reino Unido
 - Window tax (1707)
 - Aversão ao IR: invasão inadmissível do governo em assuntos privados e na liberdade pessoal
 - Guerras Napoleônicas (1803-15)
 - 1798: primeiro William Pitt – finalidade: pagar pelas armas. Cobrado entre 1799 e 1802
 - Addington (1803 a 1816)
 - Começa quando hostilidades retornam e termina com batalha de Waterloo
 - Tributo cedular
 - Peel (1842)
 - Antigo opositor
 - Quando vira primeiro ministro, precisa financiar o déficit

Origens

- Estados Unidos
 - 1861: Guerra Civil
 - Pollock v. Farmers' Loan & Trust Co.: limitação quanto à tributação direta para a União
 - 16ª Emenda: The Congress shall have power to lay and collect taxes on incomes, from whatever source derived, without apportionment among the several States, and without regard to any census or enumeration.
 - 1913: imposto de renda pós emenda

Brasil

- IR moderno no Brasil remonta à virada para o Sec. XX
- Desde 1843, já havia tributação sobre alguns rendimentos
 - Imposto sobre subsídios e vencimentos
 - Imposto sobre indústria e profissões de 1874
- 1891 em diante: debate sobre IR e sua competência
 - Rui Barbosa
 - Tributo justo
 - Capacidade de arrecadação
 - 1909: Emenda constitucional dos EUA permite, lá, a cobrança do imposto pela a União

Brasil

- Necessidade de arrecadação
- Crise global (Primeira GM)
- Crescimento do potencial de produção
- IR incidente sobre renda total do contribuinte surge em 1922 (revisto em 23)

Brasil

- 1921: criação de tributação cedular sobre uma série de rendimentos
 - Dividendos
 - Juros
 - Lucros de bancos e casas de penhores
 - Prêmios de seguros
 - Lucros de fábrica e comércio
 - Lucros e profissionais liberais
 - Outros
- IR de 22: imposto sobre o conjunto líquido de rendimentos de qualquer origem
- Reformado em 23 pela dificuldade de arrecadar nesses moldes
 - Mantidas algumas cédulas
 - Alíquotas progressivas

2. CONCEITO DE RENDA

Relevância do conceito de renda

- Por que é relevante discutir o conceito de renda
 - Economicamente
 - Juridicamente

Relevância do conceito de renda

- Economicamente
 - Justiça
 - Eficiência
 - Praticabilidade

Relevância do conceito de renda

- Juridicamente
 - Capacidade contributiva (justiça)
 - Limitação de competência
 - Conformação da base de cálculo
 - Tipo constitucional
 - Conceito na lei complementar

2.1. CONCEITO ECONÔMICO DE RENDA

Conceitos de renda: renda produto

- Renda fonte/produto
 - Produto periódico de uma fonte permanente
 - Trabalho, capital ou sua combinação
 - “Fruto” que se obtém sem que se pereça a “árvore”
 - Tributação cedular?
 - Deixa de tributar
 - *Windfall gains*, que não decorrem de qualquer fonte de trabalho ou capital (e.g., loteria, mala de dinheiro na rua etc.)
 - Ganhos de capital (aumento de patrimônio decorrente da venda da “árvore”)

Conceitos de renda: renda acréscimo

- Renda acréscimo
 - Acréscimo patrimonial em determinado período
 - Deixa de tributar a renda ganha e consumida no período?
 - Não abrange a tributação de não-residentes?

Conceito econômico abrangente

- Schanz, Haig, Simons
- Conceito abrangente de renda aplicável aos indivíduos
- Muitas vezes classificado com teoria “renda acréscimo”
- Bem estar econômico
 - Justiça
 - Equidade
 - Eficiência?

Conceito econômico

- Bem estar econômico: lazer e poder de consumo
- Renda = Consumo + Variação Patrimonial
- **$R = C + \Delta P$**
 - Lazer é tributado?
 - Auto trabalho é tributado?
 - Consumo é tributado de forma idêntica no tempo?

2.3. TIPO CONSTITUCIONAL E CONCEITO NA LC

Base na CF/88

- Art. 153 – Compete à União instituir impostos sobre:
 - III – renda e proventos de qualquer natureza
- § 2º O imposto previsto no inciso III:
 - I – será informado pelos critérios da **generalidade**, da **universalidade** e da **progressividade**, na forma da lei.

Conceito constitucional?

- Perguntas:
 - CF/88 se filia a algum conceito de renda?
 - O que é um conceito?
 - O que é uma noção/tipo?
 - CF/88 trabalha com conceitos ou noções?
 - Qual é a relevância dessa discussão?

Código Tributário Nacional

- Art. 43 – O imposto de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:
 - I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos;
 - II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Conceito de renda no CTN

- CTN adota teoria abrangente da renda (art. 43, I e II do Código Tributário Nacional)

**Fato
gerador**



Aquisição da **disponibilidade econômica** ou **jurídica** da:

Renda-produto
ou
Renda-acrécimo

- **Evita discussão sobre a necessidade ou não de efetivo ingresso financeiro:** basta que se demonstre que renda está “**disponível**” / manifestação de riqueza / capacidade contributiva
- **Disponibilidade:** Direito incondicional ao ingresso financeiro (ainda que ele não ocorra)
- Exemplo: direito a crédito por obrigação já cumprida (e.g. compra e venda) já é renda tributável, mesmo que não exigida

Código Tributário Nacional

- § 1º A incidência do imposto independe da denominação da receita ou do rendimento, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem e da forma de percepção. (LC 104/01)
- § 2º Na hipótese de receita ou de rendimento oriundos do exterior, a lei estabelecerá as condições e o momento em que se dará sua disponibilidade, para fins de incidência do imposto referido neste artigo. (LC 104/01)

Código Tributário Nacional

- Art. 44. A base de cálculo do imposto é o montante, **real, arbitrado** ou **presumido**, da renda ou dos proventos tributáveis.
- Art. 45. Contribuinte do imposto é o **titular da disponibilidade** a que se refere o artigo 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.
- Parágrafo único. A lei pode atribuir à **fonte pagadora da renda** ou dos proventos tributáveis a condição de responsável pelo imposto cuja retenção e recolhimento lhe caibam.

Legislação ordinária

- Legislação ordinária esparsa e sujeita a constantes alterações

Lista (não exaustiva) de dispositivos legais aplicáveis



- Legislação atualmente consolidada no Decreto nº 9.580, de 22 de novembro de 2018 – **Regulamento do Imposto de Renda / RIR/2018**.

Modalidades de imposto de renda

- IRPF: Imposto de Renda da Pessoa Física
- IRPJ: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
- IRRF: Imposto de Renda Retido na Fonte
 - Exclusivo
 - Antecipação

3. GENERALIDADE, UNIVERSALIDADE E PROGRESSIVIDADE

Critérios informadores do IR

- Art. 153 – Compete à União instituir impostos sobre:
 - III – renda e proventos de qualquer natureza
- § 2º O imposto previsto no inciso III:
 - I – será *informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade*, na forma da lei.

Critérios informadores do IR

- Princípios?
- Critérios informadores?
- Atrelados a valores?
- Na forma da lei?

Critérios informadores do IR

– Generalidade

- Todas as pessoas
- Tratar por igual todo tipo de renda ou provento
- Problema com tratamento diferenciado de pessoas?
- Problema com tratamento diferenciado de rendimentos?
- **CF – Art. 150.** (...) É vedado (...). II – (...) tratamento desigual entre contribuintes (...) em situação equivalente, **proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida.**

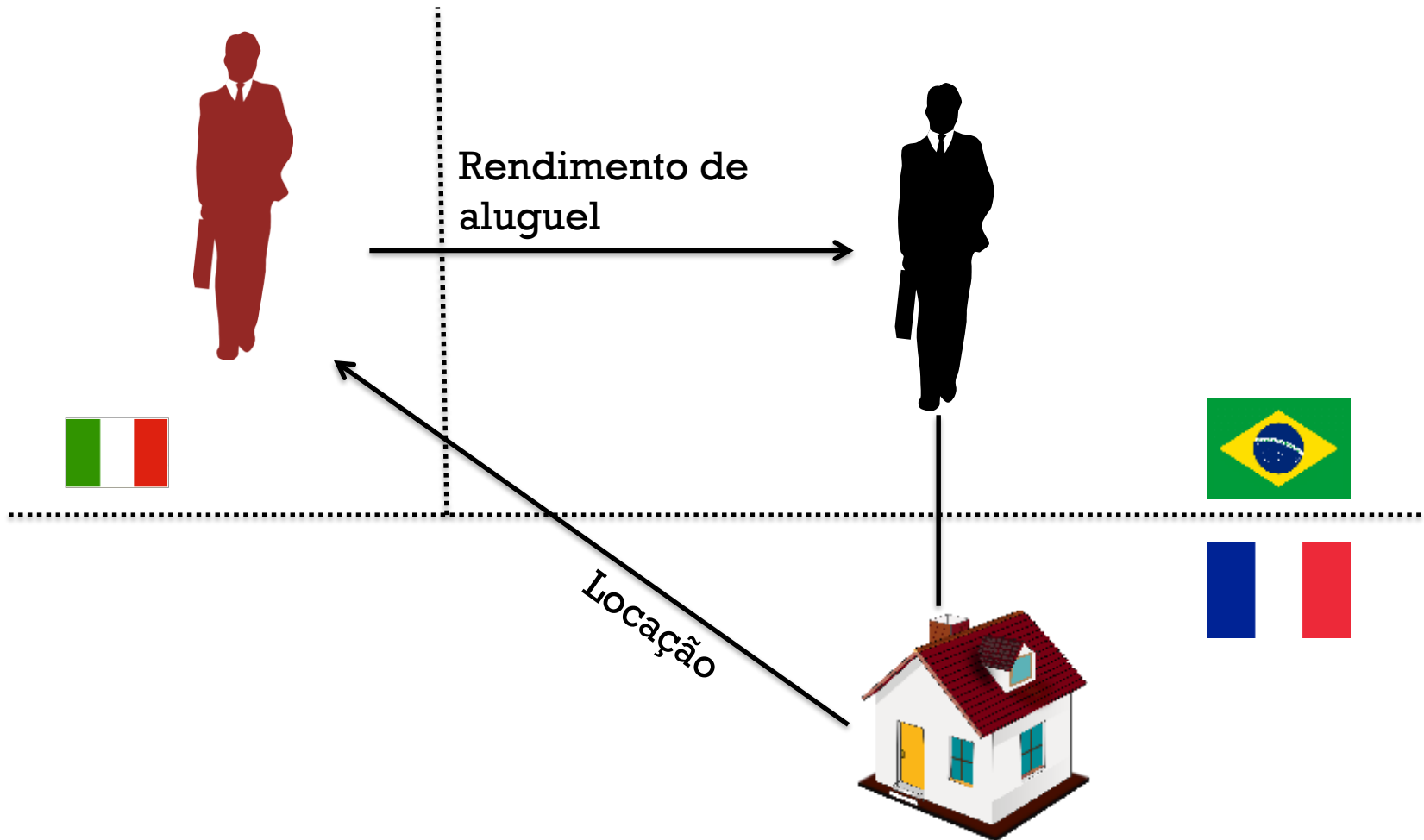
– Universalidade

- Todos (e quaisquer) rendimentos (inclusive os do exterior?)
- Todo o patrimônio e seus acréscimos
- Problema com tributação cedular e sistemáticas de antecipação?
- **CTN – Art. 43.** (...) § 1º A incidência do imposto independe da **denominação da receita ou do rendimento**, da **localização**, **condição jurídica ou nacionalidade da fonte**, da **origem** e da **forma de percepção.**

– Progressividade

- Alíquotas crescentes à medida que a base de cálculo aumenta
- Alíquotas proporcionais vs. progressivas
- Em quais hipóteses?
- Todos os rendimentos sujeitos a alíquotas progressivas?

Universalidade e *world wide taxation*



Progressividade

- Qual é o critério mais adequado?
 - Proporcionalidade
 - Progressividade

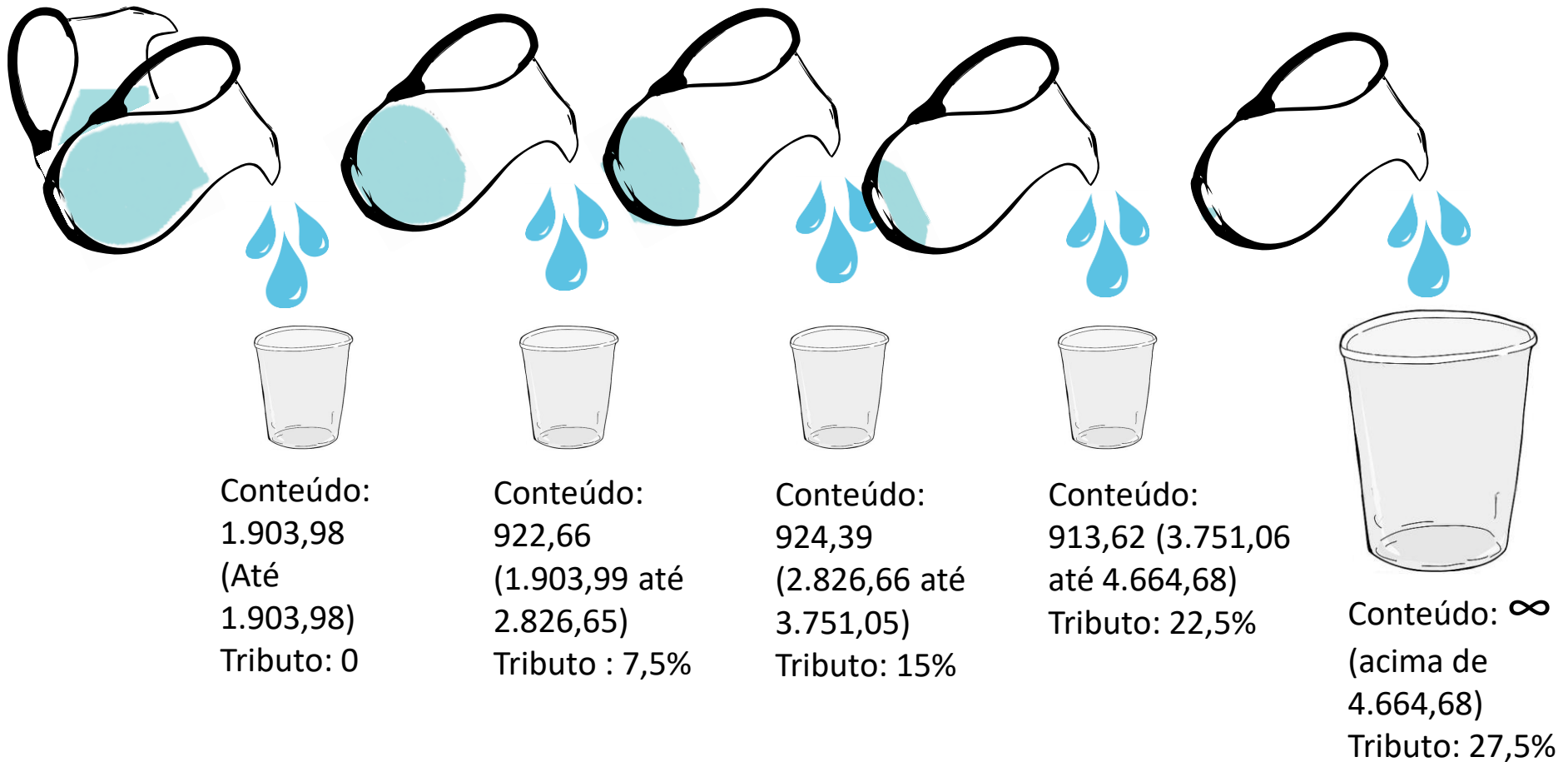
Renda	Alíquota	Max. devido
0-1k	10%	100
1k-10k	10%	900
10k-100k	10%	9.000
100k-inf.	10%	(Inf. – 100K) * 10%

Renda	Alíquota	Max. devido
0-1k	0%	0
1k-10k	10%	900
10k-100k	20%	18.000
100k-inf.	30%	(Inf. – 100K) * 30%

Tabela Mensal

Base de Cálculo (R\$)	Alíquota (%)	Parcela a deduzir do IR (R\$)
Até 1.903,98	-	-
De 1.903,99 até 2.826,65	7,5	142,80
De 2.826,66 até 3.751,05	15	354,80
De 3.751,06 até 4.664,68	22,5	636,13
Acima de 4.664,68	27,5	869,36

Tabela progressiva do IR



Progressividade

- Como posso justificar a progressividade?
 - Utilitarismo
 - Redistribuição
- Quanto queremos de redistribuição (aversão ao risco)?
- Quanto suportamos de redistribuição?
- Onde devemos fazer a redistribuição: receita ou gasto?

Sistemáticas de IR vs. Universalidade e Generalidade

- A existência de sistemáticas diversas de apuração do IR fere a universalidade, a generalidade e/ou a progressividade?
- Ex.: Renda do trabalho vs. rendimentos financeiros
 - Renda do trabalho: tabela progressiva, com possibilidade de deduções
 - Aplicações financeiras: alíquota fixa (e.g. 15%) e retenção exclusiva na fonte, sem possibilidade de deduções
- Há justificativa para a diferenciação? É relevante haver tais justificativas?

4. DISPONIBILIDADE

Código Tributário Nacional

- Art. 43 – O imposto de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:
 - I – de renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho e da combinação de ambos;
 - II – de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.

Disponibilidade

- O que é disponibilidade
 - Disponibilidade jurídica
 - Disponibilidade econômica
- Separação e realização
 - Separação (aplicável a rendimentos): frutos se tornam suscetíveis de circulação autônoma
 - Realização (aplicável a ganho de capital):
 - Transformação em moeda (só em moeda?)
 - Bem deixa de integrar o patrimônio do contribuinte em decorrência de ato de vontade deste

Casos

- 1. Acho mala de dinheiro na rua com R\$100.000,00
- 2. Acho na rua anel de ouro que vale R\$100.000,00
- 3. Presto serviços para uma empresa e ganho R\$100.000,00 em dinheiro
- 4. Trabalho para uma empresa e ganho um anel de ouro que vale R\$100.000,00
- 5. Garimpo ouro e pedras e lapido um anel que vale R\$100.000,00
- 6. Empréstimo R\$1.000.000,00 e recebo R\$100.000,00 de juros apenas no final do contrato
- 7. Tributação de dividendos
- 8. Tributação de dividendos ainda não distribuídos
- 9. Tributação a “*mark to market*”
- 10. Tributação de “*stock dividends*”