



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CAMPUS I – CAMPINA GRANDE  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**ANA NERY QUEIROZ DE SOUSA**

**A FALTA DE ATUALIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ADICIONAL DO  
IMPOSTO DE RENDA: Um estudo de caso em uma empresa do Lucro Presumido em  
Campina Grande – PB.**

**CAMPINA GRANDE  
2019**

**ANA NERY QUEIROZ DE SOUSA**

**A FALTA DE ATUALIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ADICIONAL DO IMPOSTO DE RENDA:** Um estudo de caso em uma empresa do Lucro Presumido em Campina Grande – PB.

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado como requisito parcial para obtenção de título de Bacharel em Ciências Contábeis, pelo curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba – UEPB - Campus I – Campina Grande –PB

**Área de concentração:** Planejamento Tributário.

**Orientador:** Prof. Ma. Anne Isabelly Pereira das Neves

**CAMPINA GRANDE  
2019**

É expressamente proibido a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano do trabalho.

S725f Sousa, Ana Nery Queiroz de.  
A falta de atualização da base de cálculo do adicional do imposto de renda [manuscrito] : um estudo de caso em uma empresa do lucro presumido em Campina Grande - PB / Ana Nery Queiroz de Sousa. - 2019.  
53 p.  
Digitado.  
Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas , 2019.  
"Orientação : Profa. Ma. Anne Isabelly Pereira Das Neves ,  
Coordenação do Curso de Ciências Contábeis - CCSA."  
1. Tributo. 2. Imposto de renda. 3. Planejamento tributário.  
I. Título

21. ed. CDD 657.46

ANA NERY QUEIROZ DE SOUSA

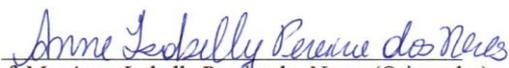
**A FALTA DE ATUALIZAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DO ADICIONAL DO  
IMPOSTO DE RENDA:** Um estudo de caso em uma empresa do Lucro Presumido em  
Campina Grande – PB.

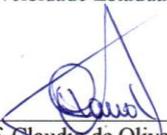
Trabalho de Conclusão de Curso  
apresentado como requisito parcial para  
obtenção de título de Bacharel em  
Ciências Contábeis, pelo curso de  
Ciências Contábeis da Universidade  
Estadual da Paraíba – UEPB - Campus I  
– Campina Grande –PB

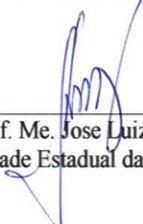
Área de concentração: Planejamento  
Tributário

Aprovada em: 04/06/2019

BANCA EXAMINADORA

  
Prof. Me. Anne Isabelly Pereira das Neves (Orientador)  
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

  
Prof. Claudio de Oliveira Leoncio Pinheiro  
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

  
Prof. Me. Jose Luiz de Souza  
Universidade Estadual da Paraíba (UEPB)

A minha mãe, pelo seu amor, atenção,  
companheirismo e amizade, DEDICO.

## AGRADECIMENTOS

Primeiramente agradeço a Deus, por ter me ajudado sempre, me dando força, qualificando minha fé, dando-me sabedoria e orientação necessária que precisei e preciso para enfrentar todos os obstáculos que me apareceram nessa caminhada.

À Isabel Joselita Barbosa da Rocha Alves, coordenadora do curso de Ciências Contábeis, por seu esforço e dedicação.

A minha orientadora Anne Isabelly, sendo ela um anjo que Deus colocou em minha vida ao final deste curso, pois esta pesquisa não teria se completado sem a sua atenção, sabedoria, amizade e sua fundamental orientação.

A minha mãe, sendo ela meu grande amor, que mesmo distante ter colaborado com seu amor maternal, companheirismo, apoio e atenção, onde sem isso eu não teria conseguido chegar até aqui.

A meu namorado e futuro esposo, Pablo Kayan, que desde o princípio se fez presente me apoiando, acreditando sempre em mim e me ajudando com suas palavras de carinho, companheirismo, amor, atenção, nas atividades e provas do curso, enfim, tem sido essencial durante essa longa caminhada e em minha vida.

Aos professores do curso de Ciências Contábeis UEPB, que contribuíram ao longo desses cinco anos, por meio das disciplinas e debates, para o desenvolvimento pessoal e desta pesquisa.

Aos funcionários da UEPB, pela prontidão e atendimento quando nos foi necessário.

Aos colegas de classe pelos momentos de amizade e apoio.

“Somos o que pensamos. Tudo o que somos surge com nossos pensamentos. Com nossos pensamentos, fazemos o nosso mundo.”

- Buda

## RESUMO

As empresas no Brasil pagam uma elevada carga tributária, e para reduzir essa despesa, estas buscam realizarem um planejamento tributário para pagarem menos impostos, além disso, existe um fator determinante que afeta diretamente no resultado final, sendo ele o adicional do imposto de renda que não sofre atualização desde 1997, e com isso as entidades acabam perdendo uma quantidade monetária bastante relevante. Assim, esta pesquisa buscou analisar como a repercussão causada pela falta da atualização da base de cálculo do adicional do imposto de renda afeta o resultado de uma empresa tributada pelo Lucro Presumido em Campina Grande-PB. A partir disso, se buscou responder aos seguintes objetivos: (I) identificar a evolução do tributo e seus reflexos no Brasil; (II) analisar o espaço temporal de 2014 a 2018 e a repercussão financeira causada pela ausência da atualização do adicional do imposto de renda; (III) verificar o quanto a empresa teria pagado de IR nesse período de 2014 a 2018 com a atualização do adicional; (IV) verificar como os índices inflacionários alteram o valor estabelecido como base de cálculo do adicional do imposto de renda. Dessa maneira, foi realizado um estudo de caso quantitativo para responder os objetivos e a problemática proposta. Em vista disso, os resultados além de responder a todos os questionamentos feitos inicialmente, apresentaram também o quanto à defasagem pela falta de atualização do adicional causou um grande impacto negativo nesses últimos cinco anos para a empresa analisada, mostrando valores bastantes significativos pagos à maior pela mesma. Por isso, esta pesquisa torna-se tão importante, evidenciando de modo bem preciso a real necessidade da atualização do adicional do imposto de renda, pois com a correção deste valor a empresa estudada, assim como as demais pagariam menos impostos, e muitas iriam apenas recolher o IRPJ sem o adicional.

**Palavras Chave:** Tributos. Falta da Atualização do Adicional do Imposto de Renda. Planejamento Tributário.

## ABSTRACT

The companies in Brazil pay a high tax burden, and to reduce that expense, these look for accomplish a tax planning for us to pay less imposed, besides, a decisive factor that affects directly in the final result exists, being him the additional of the income tax that doesn't suffer updating since 1997, and with that the entities end up losing a quite relevant monetary amount. Like this, this research looked for to analyze as the repercussion caused by the lack of the updating of the base of calculation of the additional of the income tax affects the result of a company taxed by the presumed Profit in Campina -PB. Starting from that, she looked for to answer to the following objectives: (I) to identify the evolution of the tribute and their reflexes in Brazil; (II) to analyze the temporary space from 2014 to 2018 and the financial repercussion caused by the absence of the updating of the additional of the income tax; (III) to verify how much the company would have paid IR during this period from 2014 to 2018 with the additional update; (IV) to verify as the inflationary indexes alters the established value as base of calculation of the additional of the income tax. Of that it sorts things out, a study of quantitative case was accomplished to answer the objectives and the problem proposal. In view of that, the results besides the to answer all of the questionamentos done initially, they also presented him/it as for the discrepancy for the lack of updating of the additional caused a great negative impact on those last five years for the analyzed company, showing significant plenty values paid to the largest by the same. Therefore, this research becomes so important, evidencing from a very necessary way to real need of the updating of the additional of the income tax, because with the correction of this value the studied company, as well as the others would pay less imposed, and many would just collect IRPJ without the additional.

**Words Key:** Tributes. Lack of the Updating of the Additional of the Income tax. Tax planning.

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 - ESPÉCIES DE TRIBUTO .....	22
QUADRO 2 - PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS.....	23
QUADRO 3 - PERCENTUAL DE PRESUNÇÃO DO LUCRO PRESUMIDO .....	33
QUADRO 4 - PRINCIPAIS INDEXADORES.....	36
QUADRO 5 – IGP-M ACUMULADO CONFORME PORTAL BRASIL DE 2014 ATÉ 2018 .....	38
QUADRO 6 - IPCA ACUMULADO CONFORME PORTAL BRASIL DE 2014 ATÉ 2018 .....	38
QUADRO 7 - TAXA SELIC ACUMULADA CONFORME RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE 2014 ATÉ 2018.....	39
QUADRO 8 - DIFERENÇA ANUAL DA BASE PARA CÁLCULO DO ADICIONAL DO IR – IPCA .....	40
QUADRO 9 - DIFERENÇA ANUAL DA BASE PARA CÁLCULO DO ADICIONAL DO IR – IGP-M.....	41
QUADRO 10 - DIFERENÇA ANUAL DA BASE PARA CÁLCULO DO ADICIONAL DO IR – SELIC .....	42
QUADRO 11 - VALOR BASE PARA CÁLCULO DO ADICIONAL DE IR E TOTAL REAL PAGO POR ANO PELA EMPRESA.....	44
QUADRO 12 - ATUALIZAÇÃO DA BASE PARA O CÁLCULO DO ADICIONAL DE IR PELO IPCA.....	44
QUADRO 13 - ATUALIZAÇÃO DA BASE PARA O CÁLCULO DO ADICIONAL DE IR PELO IGP-M.....	45
QUADRO 14 - IRPJ REAL PAGO PELA EMPRESA E VALOR QUE TERIA SIDO ARRECADADO DELE COM CORREÇÃO DO ADICIONAL DE IR – IPCA.....	46
QUADRO 15 - IRPJ REAL PAGO PELA EMPRESA E VALOR QUE TERIA SIDO ARRECADADO DELE COM CORREÇÃO DO ADICIONAL DE IR - IGP-M .....	47
QUADRO 16 - IRPJ REAL PAGO PELA EMPRESA E VALOR QUE TERIA SIDO ARRECADADO DELE COM CORREÇÃO DO ADICIONAL DE IR - TAXA SELIC .....	47

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

CSLL Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido

CTN Código Tributário Nacional

IGP-M Índice Geral de Preços do Mercado

IPCA Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo

IBPT Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação

IR Imposto de Renda

PB Portal Brasil

IRPJ Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas

RFB Receita Federal do Brasil

RIR Regulamento do Imposto de Renda

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO .....</b>	<b>12</b>
<b>2 REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>16</b>
<b>2.1 A Origem Da Tributação No Brasil .....</b>	<b>16</b>
<i>2.1.1 Nascimento do Código Tributário Nacional.....</i>	<i>20</i>
<b>2.2 Tributos .....</b>	<b>21</b>
<i>2.2.1 Princípios Constitucionais Tributários .....</i>	<i>22</i>
<b>2.3 Imposto de Renda .....</b>	<b>23</b>
<i>2.3.1 Instauração do Imposto de Renda no Brasil .....</i>	<i>24</i>
<i>2.3.2 Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas .....</i>	<i>27</i>
<i>2.3.2.1 Lucro Real .....</i>	<i>29</i>
<i>2.3.2.2 Lucro Presumido .....</i>	<i>31</i>
<i>2.3.2.3 Lucro Arbitrado .....</i>	<i>33</i>
<b>2.4 Planejamento Tributário .....</b>	<b>35</b>
<b>2.5 Indexadores Econômicos.....</b>	<b>36</b>
<b>3 METODOLOGIA.....</b>	<b>37</b>
<b>3.1Técnicas da pesquisa .....</b>	<b>37</b>
<b>3.2 Indexadores acumulado .....</b>	<b>38</b>
<b>4 RESULTADOS E DISCUSSÕES.....</b>	<b>40</b>
<b>4.1 Análise da empresa escolhida .....</b>	<b>43</b>
<i>4.1.1 Imposto de Renda pago pela empresa analisada .....</i>	<i>46</i>
<b>5 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>49</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>51</b>

## 1 INTRODUÇÃO

Na história do Brasil os tributos tiveram um grande impacto no desenvolvimento da sociedade, principalmente quando o país estava sendo colonizado pelos portugueses, onde a cobrança de impostos era altamente exagerada, pois na época não havia nenhuma constituição que assegurasse aos cidadãos os seus direitos e nem da sua capacidade contributiva.

Assim, foi a partir da Emenda Constitucional nº 18/1965, reforçada com o advento da Lei Complementar nº 5.172 de OUT/66, criando assim o Código Tributário Nacional - CTN, que foi possível a resolução de vários conflitos do sistema tributário da época, como: disciplinar as competências dos entes federativos e as espécies tributárias, resolução das indagações que geravam incertezas e sérias dificuldades para os contribuintes, como também para a evolução social do país.

Dessa maneira, “a atual Constituição Federal, promulgada em outubro de 1988, trouxe profundas e importantes modificações para o sistema tributário nacional, principalmente em relação à redistribuição dos recursos entre os entes federativos” (PÊGAS, 2018, p. 6), além de que os cidadãos foram assegurados de fato dos seus direitos sociais e individuais, estando descrito na CF/88 em seu art. 145 quem poderá instituir os tributos, e o respeito que se deve ter sobre a capacidade econômica do contribuinte.

Sendo a Constituição a norma superior do ordenamento jurídico de um Estado, e que qualquer criação de norma, é necessário primeiro analisar quais são as determinações nela vigentes, Duarte (2013, p. 31, grifo nosso) considera que “(...) **ela é a norma das normas**, porque é criação de um poder que, em cada conjuntura espaço-temporal, pôde estabelecer um novo centro de produção jurídica, rompendo com a ordem normativa anterior”.

Ademais, a cobrança excessiva de tributos é muito antiga, sendo uma “marca” deixada da época da colonização. Assim, mesmo existindo uma Constituição e um Código que assegure aos cidadãos de pagarem de fato aquilo que é devido, a situação atual de se pagar uma elevada carga tributária, principalmente pelas empresas, está relacionada também à necessidade de uma reforma tributária, sendo a última efetivamente realizada no Brasil entre os anos de 1965 e 1967, que foi exatamente quando foi instituído o CTN. Nas palavras de Pêgas (2018, p. 5) “(...) a premissa básica da reforma foi a **simplificação do sistema**, exatamente o que falta nos dias atuais para

começar a se programar de forma efetiva uma reforma tributária que contribua para o desenvolvimento econômico e social do país”.

Assim, enfatizando a carga tributária paga pelas empresas, estas se sujeitam ao pagamento de uma série de impostos e contribuições exigidas pelas três esferas de governo: federal, estadual e municipal. Dado que a quantidade de impostos que a pessoa jurídica paga é bem elevada e o sistema tributário nacional é bastante complexo, existe uma grande dificuldade das empresas de se manterem no mercado, uma vez que, o número de tributos e de normativos vigentes é excedente, pois de acordo com o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação – IBPT, desde a Constituição de 1988, no que diz respeito à matéria tributária, foram editadas 390 mil normas (IBPT, 2018).

Diante disso, com toda uma legislação complexa e de difícil interpretação, além da necessidade de encontrar meios para reduzirem a sua carga fiscal e outros custos inerentes, as empresas buscam por profissionais que tenham um bom conhecimento técnico com objetivo de estes interpretarem tais normas assim como para realizarem um adequado planejamento tributário.

Tendo em vista o atual cenário, é notória a contribuição das empresas para a receita dos cofres públicos da União, principalmente sobre o recolhimento do IR e da CSLL. De acordo com as informações do site da RFB em 2016 a carga tributária bruta atingiu 32,38% do PIB, indicando uma variação positiva de 0,27 pontos percentuais em relação ao ano de 2015, e que dentre os tributos federais, os que mais contribuíram positivamente para o aumento da carga tributária foram o IRPJ e a CSLL (RFB, 2017).

Em agosto de 2018 foi registrado uma arrecadação total das Receitas Federais de R\$ 109,751 bilhões, registrando um crescimento real, sendo descontada a inflação (IPCA) de 1,08% em relação a agosto de 2017. Assim, foi acumulado de janeiro a agosto do referido ano uma arrecadação no valor de R\$ 953,621 bilhões, representando um acréscimo pelo IPCA de 6,94%. E segundo os dados da RFB, o resultado pode ser explicado pelo positivo desempenho das empresas e da redução nos valores compensados contra a estimativa mensal, levando dessa maneira ao Crescimento do IPCA em 10,53% da arrecadação do IRPJ e da CSLL (RFB, 2018). Em vista disso, à medida que as empresas têm um bom desempenho, e conseqüentemente uma maior lucratividade, estas pagam mais impostos.

Além da complexidade do sistema e da elevada carga fiscal que as entidades são obrigadas a pagar, tem o adicional do imposto de renda que é uma alíquota de 10% (dez por cento) aplicada sobre a parcela da base de cálculo, apurada mensalmente, que

ultrapassar vinte mil reais, onde este não sofre alteração desde a sua instauração no ano de 1996, pela Lei nº 9.430, permanecendo inalterada até o ano de 2019. Diante disso, com a falta de atualização da base de cálculo do adicional do imposto de renda, e considerando que as pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado, são obrigadas a recolher, existe no resultado dessas organizações um impacto negativo pela falta de atualização do adicional.

Logo, foi realizado um estudo por Maciel e Holz em 2014, sobre o impacto da não atualização do adicional, através de uma amostra de 185 empresas de capital aberto, e sendo utilizado para realização do cálculo do Adicional do IR o valor de R\$ 240.000,00, que corresponde aos doze meses do ano. Assim, em vez do valor anual estabelecido, os resultados das atualizações da pesquisa, em reais, foram os seguintes: R\$ 954.874,13 para o IGP-M; R\$ 671.441,41 para o IPCA; e R\$ 1.981.824,37 para a Selic (MACIEL; HOLZ, 2014).

Desta maneira, percebe-se o quanto que as empresas estão pagando mais impostos do que realmente deveriam pagar, pois à medida que crescem o seu faturamento pagam mais tributos, e isso mostra como o sistema tributário brasileiro está desatualizado, gerando uma posição negativa para os contribuintes.

Diante disso, pela inexistência da não atualização do adicional estabelecido no parágrafo único do artigo 225 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR/18), esta pesquisa levanta o seguinte problema: **Como a repercussão financeira causada pela falta de atualização do valor do Adicional do Imposto de Renda afeta o resultado de uma empresa tributada pelo Lucro Presumido na cidade de Campina Grande – PB?** E tem como objetivo geral identificar Como a repercussão financeira causada pela falta de atualização do valor do Adicional do Imposto de Renda afeta o resultado de uma empresa tributada pelo Lucro Presumido na cidade de Campina Grande – PB.

A partir do questionamento apresentado, surgem objetivos específicos, a serem conhecidos: (I) identificar a evolução do tributo e seus reflexos no Brasil; (II) analisar o espaço temporal de 2014 a 2018 e a repercussão financeira causado pela ausência da atualização do adicional do imposto de renda, assim como também avaliar o quanto a empresa teria pagado de IRPJ nesse período; (III) verificar como os índices inflacionários alteram o valor estabelecido como base de cálculo do adicional do imposto de renda.

Sabendo o quanto a carga tributária atual das empresas brasileiras é extremamente elevada, e que o custo destas é em cerca de 65 bilhões de reais para

acompanhar os milhares de regulamentos que aparece (IBPT, 2018), esta pesquisa se justifica relevante por buscar demonstrar informações fundamentadas em dados verídicos, onde os profissionais de contabilidade e os estudiosos do planejamento tributário possam examinar o quanto as pessoas jurídicas estão perdendo em utilizar um valor defasado em sua base de cálculo, além de ampliar o conhecimento sobre o assunto para quem desabem da necessidade dessa atualização, que se ocorrer, as entidades terão uma grande redução nos seus custos tributários, principalmente no que diz respeito ao pagamento do IRPJ.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Serão apresentados nesse capítulo, conceitos indispensáveis relacionados ao tema. Uma vez que, quando se é feito um questionamento acerca de um assunto, é essencial argumentar os principais conceitos para auxiliar na busca das respostas aos problemas que são propostos. Nessa perspectiva, será mostrada a evolução dos tributos no Brasil para se compreender melhor o atual cenário, assim como se deu o estabelecimento do CTN e quais as espécies de tributos e princípios tributários vigentes.

Ademais, o trabalho faz menção de como foi instaurado o imposto de renda no país, além de serem mencionados os regimes tributários existentes no Brasil: Lucro Real, Lucro Presumido, e Lucro Arbitrado, expondo os conceitos e a base de cálculo de cada um. Não foi mostrado o regime do Simples Nacional (que é um dos quatro existentes no Brasil) por ser um regime diferenciado e não colaborar com os objetivos da pesquisa. Será evidenciado como funciona o planejamento tributário, e por último serão expostos os conceitos dos indexadores econômicos, pois como estes vão serem utilizados nos procedimentos metodológicos, é relevante a definição de cada um.

### 2.1 A Origem Da Tributação No Brasil

É sabido que o descobrimento do Brasil foi por volta de 1500, por Portugal, e que os portugueses tinham como objetivo inicial a exploração econômica e não o desenvolvimento de uma colônia no território descoberto, uma vez que não tinham a consciência das riquezas existentes e dos relevantes rendimentos que se poderiam extrair, mas sabia que o encontrado era algo grande, e que havia a necessidade de proteger dos países concorrentes o extenso e inexplorável território, pois seus opositores poderiam aparecer e explorar as suas riquezas, então houve a preocupação de enviarem expedições para assegurar a posse do território. (BALTHAZAR, 2005).

Assim, é encontrado pelos ibéricos o pau-brasil que é de onde se extrai uma madeira de tinta avermelhada já conhecida por eles, contudo, com uma peculiaridade totalmente superior das demais. Dessa maneira, a instauração da arrecadação de tributos no Brasil iniciou-se no período pré-colonial (1500-1530, período de preocupação da coroa em manter posse das terras achadas) com a exploração do Pau-Brasil, dando origem a incorporação do **primeiro tributo: o quinto do pau-brasil**. (BALTHAZAR, 2005).

A vista disso, Portugal percebeu o quanto poderia lucrar com a exploração das terras brasileiras, e o temor de perder o vasto território encontrado para seus adversários os levou a idéia de uma proteção mais garantida, que se deu através do emprego de um sistema conhecido por Capitánias Hereditárias (1532-1548), sistemática que já era utilizada em outras colônias portuguesas. (BALTHAZAR, 2005). Com o objetivo de povoamento e a colonização das capitánias, tratava-se de um sistema no qual se ofertaria aos particulares um legado de numerosas frações de terras por intermédio de cartas de doação e de foral onde se concedia direitos, foros e tributos que deveria ser pago ao rei, capitão-mor e governador, embora fosse um contrato de risco, mas existia a probabilidade de lucro (BALTHAZAR, 2005).

No período colonial diversos tributos foram criados inadequadamente e cobrados injustamente, pois não havia uma correta administração sobre o que era arrecadado nem muito menos um sistema tributário que corrigisse os erros. Deste modo, alguns dos tributos cobrados na época foram: os tributos aduaneiros; dízimo aduaneiro; cobrança do quinto (sobre a larva de minerais); cobrança de 10% sobre o lucro auferido; dízimo pessoal (o antecessor do vigente imposto de renda); e os direitos de entrada (CAPARROZ, 2018). E com relação ao período das Capitánias Hereditárias foram cobrados: o dízimo do quinto dos metais e pedras preciosas que se encontrarem na capitania; meio dízimo do pescado; direitos de passagem de rios, etc (AMED, 2012).

Assim, no Brasil não existia um sistema tributário organizado sobre a arrecadação de impostos, era inexistente o cuidado de saber o quanto era gasto e o montante que era arrecadado, logo, nas capitánias a fiscalização e arrecadação de tributos era realizada pelos rendeiros e auxiliares da coroa, pois estes exerciam autoridade de “fisco da coroa”. (BALTHAZAR, 2005).

No entanto, com o fracasso da iniciativa privada e conseqüente magnitude da sonegação fiscal, surgiu à insatisfação do sistema das Capitánias Hereditárias adotado no Brasil, e com isso foi instituído o Governo-Geral e a criação dos cargos de Provedor-Mor e Provedores-parciais, onde o primeiro era responsável por fiscalizar a arrecadação de tributos e de plena confiança da coroa, além de ter total liberdade com as outras autoridades portuguesas e ter função de juiz, enquanto o segundo deveria auxiliar o Provedor-Mor na fiscalização, reconhecimento dos tributos das capitánias e teria que prestar contas anualmente a este (AMED, 2012).

Desse modo, foi estabelecida em cada capitania uma provedoria da fazenda real para controlar as entradas e as saídas de mercadorias, possuía função de alfândega, com

a finalidade de se realizar uma arrecadação tributária de modo mais rígido. Muitas vezes, os provedores executavam de modo violento a cobrança de tributos, sem considerar a capacidade contributiva dos indivíduos e acarretando com isso a criação de mais impostos, taxas, contribuições sem a maior racionalidade, além de haver o confisco dos bens pelo não pagamento ou atraso destes (BALTHAZAR, 2005). E assim, “sofria, como não poderia ser diferente, o contribuinte, à mercê da vontade pessoal e econômica dos fiscais e dos outros funcionários do Erário português.” (AMED, 2012, p. 49).

Mesmo com o novo modelo mais centralizado o contrabando não deixou de existir, a sonegação fiscal crescia cada vez mais, pois a inexistência de critério para a cobrança de tributos e com o aumento destes, ficava cada vez mais difícil se submeter ao pagamento e isso fez com que as fraudes crescessem por causa da opressão fiscal, e os cofres públicos ficavam cada vez mais em uma situação negativa (BALTHAZAR, 2005).

Além disto, a administração fazendária buscava criar e recolher cada vez mais tributos, com a finalidade de manter o monopólio e aplicar severas punições para quem sonegasse e procurasse persistir com fraudes, entretanto, mesmo com todas as imposições colocadas, à corrupção generalizada perdurava. Os colonos apenas trabalhavam para enriquecer a metrópole, não existia contraprestação do Estado, era escassa a mobilidade social, assim como não tinha nenhum documento legal que limitasse a cobrança indevida que se permanecia constante. (AMED, 2012).

Em 1640 constata-se a injustiça portuguesa nas terras brasileiras, devido à cobrança elevada de mais tributos. Com a expulsão dos holandeses do nordeste no século XVII, Portugal foi obrigado ao pagamento de uma pesada indenização a Holanda para reatar as relações comerciais. Então, para obter os recursos a serem pagos foi criada uma “taxa especial” que deveria ser paga por todos os colonos (BALTHAZAR, 2005). Os portugueses usavam o Brasil para tudo, seja para pagar suas dívidas ou manterem seu monopólio, não interessava as necessidades e a imposição injusta que os colonos estavam passando, o que importava era o recolhimento do tributo.

Nas Minas Gerais com a descoberta de numerosas quantidades de ouro, deu início ao período conhecido como ciclo do ouro que expandiu de modo significativo o comércio internacional brasileiro, e Portugal com sua sede pelo recolhimento de tributos implantaram em Minas a arrecadação do quinto que incidia sobre a lavra de minerais, e também a implantação de vários outros impostos, e era tamanha a cobrança que o

praquejo conhecido como “quintos dos infernos” advém desse imposto – o quinto - que era cobrado na época. (CAPARROZ, 2018).

Por volta do século XVIII conflitos e inquietações populares eram freqüentes no Brasil - como os movimentos da Conjuração Mineira e a Conjuração Baiana - devido à política tributária imposta pela coroa que se tornava cada vez pior, pois Portugal não respeitava a capacidade contributiva dos colonos – desde o principio não respeitou- e a situação se tornava cada vez mais imprudente. E aos poucos os colonizados tentavam combater o colonialismo português que já se encontrava em uma situação saturada. E foi no século XVIII que muitos acontecimentos mundiais ocorreram – revolução francesa, industrial, americana – e em 24 de janeiro de 1808 a família real portuguesa se mudou para o Brasil resultando em uma autonomia política e ocasionando nesse ínterim uma série de mudanças tributárias na colônia. (BALTHAZAR, 2005).

Conseqüentemente, em 28 de janeiro do mesmo ano o príncipe D. João VI promulgou a Carta Régia que possibilitou entre outras coisas que fossem abertos os portos as nações “amigas”, libertando o Brasil do isolamento imposto pela condição da colônia e dando o fim ao sistema monopolista. Com a chegada da Corte portuguesa foram aumentadas as despesas, e com isso a elevação e criação de novos tributos, visando à finalidade de apenas recolher sem interesse algum com relação à população que sofria pela falta de racionalidade e objetividade dos impostos correntes e do aumento dos já existentes, não havia contraprestação, e estes sofriam cada vez mais arcando com os consumos reais. (BALTHAZAR, 2005).

Em 07 de setembro de 1822 foi proclamada a independência do Brasil pondo fim à era colonial, e com isso havia a necessidade de organizar a máquina administrativa, pois uma nova fase se iniciava: tentar sair de uma crise econômica deixada pelos portugueses. Devido ao período mercantilista imposto no período colonial, a crise se deu por as exportações terem sido superiores as importações e com isso havia a necessidade da diminuição das primeiras, e existia também um problema primordial que seria a organização da distribuição dos tributos, pois o sistema tributário da época era bastante precário e necessitava urgentemente organizar a situação instável herdada do período colonial. (BALTHAZAR, 2005).

Desta maneira, percebe-se que a tributação sobre a população no Brasil é injusta desde o seu descobrimento. É visto que, no decorrer da história não existia representatividade, direitos e princípios que assegurasse os cidadãos de qualquer imposição que fosse colocada sobre eles, como o pagamento de tributos. E a partir do

estabelecimento da independência, foi quando o Brasil passou a ser administrado por normas próprias, e com a constituição de 1824 “pela primeira vez foi possível, em termos jurídicos, alinhar a estrutura do Estado Brasileiro, sua forma de governo, a repartição dos poderes e, especialmente, os direitos fundamentais e garantias dos novos cidadãos”. (CAPARROZ, 2018, p. 31).

### **2.1.1 Nascimento do Código Tributário Nacional**

Existia a necessidade de uma sistematização e a definição de conceitos fundamentais no aspecto tributário do Brasil, pois já existiam em excesso normas fiscais e tributárias, entretanto, havia uma incoerência na forma pela qual a União, Estados e Municípios instituíam tributos e a função que cada um exercia, um exemplo disto era o imposto de exportação que tinha como competência estadual, sendo algo inapropriado o Estado exercer um papel de agente de política monetária e cambial (2005 apud BALTHAZAR, 2000, p.283). Logo, havia uma enorme urgência de uma reforma tributária no país que garantisse o contribuinte de pagar aquilo que estava de acordo com sua capacidade econômica contributiva, organizar os entes federados, entre outros aspectos tributários que se encontravam totalmente irregulares.

Assim, por volta de 1950 não existia a fixação da matéria do direito tributário no país, todavia, existiam alguns especialistas na área que tinham a intenção de estabelecer esse ramo do direito e também de implantar um código tributário que regularizasse o sistema, de modo que proporcionasse uma harmonia no que diz respeito às normas gerais do direito tributário e fiscal. Desse modo, o professor paulista Rubens Gomes de Sousa (“pai” do CTN) elaborou o projeto de código tributário que possuía 203 artigos e tinha como fundamento o art.5º, nº XV, alínea b, da constituição de 1946, onde com a assistência do Ministro Osvaldo Aranha, o mesmo foi apresentado em poucos meses, entretanto, ficou por mais de dez anos sendo instrumento de debate no Congresso Nacional. (BALTHAZAR, 2005).

Logo, foi através do golpe de estado 1964 que o então presidente se interessou pelo projeto de Rubens, e o governo com o assessoramento deste, de Gilberto Ulhôa Canto e Gérson Moura da Silva iria revisar o Código Tributário e adequá-lo a nova Emenda Constitucional nº 18/1965. Assim, foi aprovado o projeto em 25 de outubro de 1966, como lei ordinária de nº 5.172, mas a denominação de Código Tributário Nacional – CTN - foi formalmente recepcionada pelo novo modelo constitucional em

14 de março de 1967 com a edição do ato complementar nº 36 em seu art.7º, sendo que o Código tem força de lei complementar (BALTHAZAR, 2005). Com base no exposto, os dois primeiros artigos do referido CTN lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, em seu art.1º e art 2º dispõem:

Art. 1º Esta Lei regula, com fundamento na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, o sistema tributário nacional e estabelece, com fundamento no artigo 5º, inciso XV, alínea *b*, da Constituição Federal, as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, sem prejuízo da respectiva legislação complementar, supletiva ou regulamentar.

Art. 2º O sistema tributário nacional é regido pelo disposto na Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965, em leis complementares, em resoluções do Senado Federal e, nos limites das respectivas competências, em leis federais, nas Constituições e em leis estaduais, e em leis municipais. (BRASIL, 2018)

A vista disso, o Código Tributário Nacional possibilitou que fossem resolvidos os conflitos de diferentes tipos, como às competências dos entes federativos e as espécies tributárias que foram organizados, fazendo com que começasse a existir uma igualdade social em relação aos contribuintes, estabelecendo limites a união, Estados e Municípios de criarem ou cobrarem tributos considerando a Lei, algo que não existia antes. Todavia, com o nascimento do CTN foi permitido à instauração das normas de direito tributário no Brasil.

## **2.2 Tributos**

Criado por lei, o tributo é uma obrigação imposta às pessoas jurídicas e pessoas físicas, não sendo possível estes fugirem da responsabilidade por ser algo impositivo, assim, deve-se entregar parte de suas rendas para manter e desenvolver o Estado, onde o pagamento é feito apenas em dinheiro, sendo impossível a sua realização ser efetuada por bens ou serviços.

No entanto, a definição mais completa e pertinente é evidenciada no Código Tributário Nacional, expressa em seu art. 3º, onde diz que “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”. (BRASIL, 2018).

No Brasil a estrutura normativa apresenta cinco espécies tributárias distintas, que são: Impostos, Taxas e Contribuições de Melhoria; Contribuições Sociais, Econômicas e Especiais; e Empréstimos Compulsórios.

Dessa forma, especificando a definição das cinco espécies tributárias, de forma resumida, segue abaixo o seguinte quadro:

**Quadro 1 - Espécies de Tributo**

<b>Espécies de Tributo</b>	<b>Explicação</b>
<b>Impostos</b>	Competência comum a União, estados e municípios. Diz o art. Art. 16 do CTN: "Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte."
<b>Taxas</b>	A definição está no art. 77 do CTN: "as taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição." E o parágrafo único completa: "a taxa não pode ter base de cálculo ou fato gerador idênticos aos que correspondam a imposto nem ser calculada em função do capital das empresas."
<b>Contribuições de Melhoria</b>	De acordo com o art. 81 do CTN: "a contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado."
<b>Contribuições Sociais</b>	"As contribuições sociais representam, sem dúvida, uma quarta espécie de tributo (...). "As contribuições sociais são de dois tipos: as destinadas especificamente para atender à seguridade social, instituídas na Constituição Federal, em seu art. 195 e modificadas na Emenda Constitucional nº 20/98; e as outras contribuições sociais". (PÊGAS, 2018, p. 32)
<b>Contribuições Econômicas e Especiais</b>	"As contribuições econômicas estão representadas basicamente pela CIDE (explicada em capítulo próprio), além daquelas autorizadas em lei para representação de sindicatos e profissões regulamentadas". (PÊGAS, 2018, p. 32)
<b>Empréstimos Compulsórios</b>	De acordo com o art. 15 do CTN: "Art. 15. Somente a União, nos seguintes casos excepcionais, pode instituir empréstimos compulsórios: I - guerra externa, ou sua iminência; II - calamidade pública que exija auxílio federal impossível de atender com os recursos orçamentários disponíveis; III - conjuntura que exija a absorção temporária de poder aquisitivo." O parágrafo único completa: "A lei fixará obrigatoriamente o prazo do empréstimo e as condições de seu resgate, observando, no que for aplicável, o disposto nesta Lei."

FONTE: Adaptado de Pêgas (2018, p. 32) e do CTN (BRASIL, 2018)

### 2.2.1 Princípios Constitucionais Tributários

Os princípios constitucionais tributários foram definidos na Constituição de 1988, dentro do capítulo do Sistema Tributário Nacional, e estes devem predominar sobre todas as normas jurídicas. Assim, são seis princípios: princípio da legalidade, princípio da irretroatividade tributária, princípio da anterioridade, princípio da isonomia

tributária, princípio da competência tributária, e o princípio da capacidade contributiva. Dessa maneira, para caracterizá-los, segue o quadro abaixo:

**Quadro 2 - Princípios Tributários**

<b>Princípios</b>	<b>Definição</b>
Princípio da Legalidade	Apenas será praticável exigir ou aumentar tributos por meio de Lei que o estabeleça.
Princípio da Irretroatividade tributária	É vedado cobrar tributos em associação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado.
Princípio da Anterioridade	Não é autorizado que uma lei aumente ou institua um tributo no mesmo ano de sua edição.
Princípio da Isonomia Tributária	É vedado estabelecer tratamento desigual entre contribuintes com situação similar.
Princípio da Competência Tributária	Estabelecido da Constituição quais são os impostos que devem ser cobrados pela União, Estados e Municípios.

**FONTE:** Adaptado de Pêgas (2018, p. 22, 23 e 24)

### 2.3 Imposto de Renda

No decorrer da história dos tributos no Brasil foi visto que, à medida que surgiam novas necessidades para manter o estado, tributos novos eram criados, embora no início não houvesse uma constituição que amparasse os cidadãos da sua capacidade contributiva e dos seus direitos, posteriormente isso foi corrigido pela Constituição de 1988. Dessa maneira, sabendo que o imposto é derivado do tributo, este tem por característica ser não vinculado, isto é, é devido pelo contribuinte independentemente de qualquer contraprestação por parte do Estado.

Portanto, o imposto de renda é um tributo cobrado através de uma determinada porcentagem sobre a renda ou ganho da pessoa física ou jurídica, respeitando dessa maneira a legislação vigente. Assim, é de fundamental importância o atendimento aos princípios constitucionais tributários apresentados, e quando se trata do imposto de renda, a Constituição Federal trás em seu inciso VII § 2º do artigo 153 que este tributo obedeça aos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei.

Dessa maneira, o texto constitucional desdobra-se dos princípios da isonomia e da capacidade contributiva, sendo os critérios básicos, de acordo com Pêgas (2018, p. 314), então caracterizados da seguinte maneira:

O critério da GENERALIDADE diz que toda e qualquer forma de renda ou provento deverá ser tributada nos limites e condições da Lei. O critério da UNIVERSALIDADE destaca que o tributo deverá ser cobrado de todos que auferirem renda, nos termos fixados na Lei, sem distinção de sexo, cor, nacionalidade, profissão etc. Já o critério da PROGRESSIVIDADE diz que o imposto de renda deve ser graduado por faixas, de modo que alíquotas mais elevadas recaiam sobre as faixas maiores de renda. (PÊGAS, 2018, p. 314)

No entanto, nem sempre o imposto de renda foi estabelecido do mesmo modo que atualmente, sendo este cobrado de outras maneiras em períodos passados. Todavia, para compreender como foi instaurado o imposto de renda no Brasil - sendo este um dos tributos que mais arrecada - é importante conhecer um pouco da sua evolução no país, tendo em vista que este apresenta características peculiares, e que o mesmo passou por inúmeras tentativas de implantá-lo em vários governos, onde desde a época do reinado de D. Pedro II que se tentava estabelecê-lo, havendo falhas na implantação, e o sucesso de sua instauração só se deu por volta de 1922. (NÓBREGA, 2014)

### **2.3.1 Instauração do Imposto de Renda no Brasil**

Para o IR ser instituído no Brasil, o mesmo passou por várias rejeições até a sua instauração, pois se discutia que o novo tributo direto era bastante complexo, abrangente e custoso a sua aplicação. Existiam os defensores do novo tributo e os que não apoiavam a idéia. Os que rejeitavam a proposta de instituir o imposto argumentavam que seria um tributo difícil de estabelecer com igualdade e que a população não estava pronta para contribuições diretas, sendo complicada a sua execução; entretanto, os defensores acreditavam que seriam corrigidas as desigualdades, e também seria a solução para o equilíbrio dos cofres públicos, organizando dessa maneira o sistema tributário. (NÓBREGA, 2014)

O imposto de renda, quanto a sua primeira disposição e tentativa de implantação, se deu no início do reinado de D. Pedro II, com a edição da Lei nº 317, de 21 de outubro de 1843. Assim, com tributação semelhante ao da exclusiva na fonte, foi instituído um imposto progressivo sobre vencimentos percebidos nos cofres públicos, que prevaleceu durante dois anos, mas que voltaria a ser cobrado outras vezes por meio do imposto sobre dividendos e o imposto sobre os lucros. (NÓBREGA, 2014)

Contudo, existiam poucos contribuintes no período imperial, por haver poucas pessoas ganhando renda, pois nessa época predominava o escravismo e o elitismo, e

isso dificultava os cidadãos de auferirem renda, e também a extensão territorial inviabilizou o estabelecimento do tributo. No entanto, houve uma nova tentativa para implantar o imposto de renda com a finalidade de arrecadar recursos para o financiamento da guerra do Paraguai (1864-1870), do mesmo modo, não houve sucesso. (NÓBREGA, 2014)

Nos primeiros anos da República, o país passava por uma grande crise econômica e precisava urgentemente equilibrar as contas do tesouro, e com isso o imposto de renda sempre era lembrado para solucionar a situação. As tentativas dos apoiadores em instituir o tributo nunca eram aprovadas, e os defensores continuavam tentando, como foi o caso do deputado Anízio de Abreu ao relatar no Congresso o orçamento da receita para 1904, em que ao ressaltar a importância do imposto de renda, mais uma vez a sugestão foi desconsiderada, por julgarem o tributo complexo, e que o governo iria desembolsar mais e pouco iria arrecadar. (NÓBREGA, 2014)

Contudo, depois de várias décadas buscando estabelecer o imposto de renda, o sucesso de sua implantação no Brasil se deu em 1922, por força do artigo 31 da Lei nº 4.625 de 31 de dezembro, que orçou a Receita Geral da República dos Estados Unidos do Brasil para o exercício seguinte, onde o artigo declarava o seguinte:

Art.31. Fica instituído o imposto geral sobre a renda, que será devido, anualmente, por toda a pessoa física ou jurídica, residente no território do país, e incidirá, em cada caso, sobre o conjunto líquido dos rendimentos de qualquer origem. (NÓBREGA, 2014, p. 31)

Sendo assim, foi unicamente com o artigo citado e mais oito incisos da lei orçamentária para o exercício de 1923 que estava estabelecido o imposto geral sobre a renda no país, apesar de que, antes houve tributação pontual sobre a renda, mas não havia uma secretaria própria e nem funcionários com dedicação para se empenharem exclusivamente com o imposto de renda.

Após ser instituído, o IR tinha pouca participação na receita tributária da União, sendo quem liderava na arrecadação dos tributos federais era o imposto de importação seguido do imposto de consumo. Consequentemente, com o início da segunda guerra mundial (1939 a 1945) veio junto à crise financeira, e com isso foi reduzido o recolhimento dos impostos aduaneiros, em consequência, foi dada atenção ao imposto de renda, criando uma comissão de reorganização dos serviços para o mesmo com a finalidade de criar projetos de decreto-lei, regulamentos, regimentos para que assim

fosse possível aperfeiçoar a máquina administrativa para se alcançar uma arrecadação fiscal extensiva e mais justa. (NÓBREGA, 2014).

Assim, foi durante o período da guerra e com atenção voltada para o imposto de renda, que a receita tributária federal passou a recolher do mesmo de 10% para 28%, se tornando este em 1944, o primeiro em arrecadação e ultrapassando o imposto de consumo. (NÓBREGA, 2014). Logo, percebe-se que o imposto de renda fez-se muito importante, e que é um tributo que passou a contribuir de modo bastante significativo no que tange a receita da união. No entanto, segue abaixo algumas de suas características que o tornou tão peculiar:

1. Desde 1979 é o tributo federal de maior arrecadação. Entre 1943 e 1978, alternou a liderança com o Imposto de Consumo/IPI;
2. Os contribuintes, que se dirigem à Receita Federal ou acessam seu site, querem, em grande parte, informações sobre IR, tais como: restituição, conta-corrente, malha, CPF, CNPJ, dúvidas sobre preenchimento da declaração, programas de preenchimento e entrega da declaração etc;
3. O Imposto de Renda permite seguir os princípios de justiça fiscal e social. Não se pode falar de justiça fiscal sem passar pelo Imposto de Renda;
4. O Imposto de Renda pode ser cobrado de acordo com a capacidade contributiva, conforme preconiza o art. 145 § 1º da Constituição, sendo o mais adequado a uma melhor distribuição de renda. (22603999168, 2015)

Então, passa a ser contribuintes, de acordo com o artigo 1º, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR):

Art. 1º As pessoas físicas que perceberem renda ou proventos de qualquer natureza, inclusive rendimentos e ganhos de capital, são contribuintes do imposto sobre a renda, sem distinção de nacionalidade, sexo, idade, estado civil ou profissão. (BRASIL, 2019).

Sendo assim, é um tributo que depois de estabelecido no país causou um impacto bastante positivo nos cofres públicos da União, onde desde 1979 é número um em arrecadação, e que pode contribuir de maneira significativa em tornar a sociedade menos desigual, pois pode ser cobrado de quem ganha mais, e menos de quem auferir uma renda menor, atendendo dessa maneira ao critério da progressividade.

Quanto ao critério mencionado em relação a sua utilização, para as pessoas físicas é aplicado pela tabela progressiva, onde apresenta alíquotas variáveis conforme a renda dos contribuintes, sendo cobrado de quem tem mais e menos de quem ganha menos. Por outro lado, para as pessoas jurídicas o que garante o método é o adicional de 10%, que incide apenas sobre o lucro a partir de vinte mil reais mensais.

### 2.3.2 Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas

Foram apresentados anteriormente os contribuintes do imposto de renda, no entanto, quanto ao pagamento do Imposto Sobre a Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ estão sujeitos as pessoas jurídicas e físicas a elas equiparadas, e que sejam domiciliadas no País. Entretanto, em relação ao tratamento da tributação das pessoas jurídicas o RIR/18, trás em seu art. 158, que são contribuintes e responsáveis do imposto as pessoas jurídicas e as empresas individuais. Consideram-se pessoas jurídicas de acordo com o artigo 159, do Regulamento do Imposto de Renda (RIR):

- I - as pessoas jurídicas de direito privado domiciliadas no País, sejam quais forem seus fins, nacionalidade ou participantes no capital;
- II - as filiais, sucursais, agências ou representações no País das pessoas jurídicas com sede no exterior;
- III - os comitentes domiciliados no exterior, quanto aos resultados das operações realizadas por seus mandatários ou comissários no País. (BRASIL, 1999)

Dessa maneira, o RIR/18 especifica em seu artigo 162, § 1º que as empresas individuais para os efeitos do imposto de renda são:

- I - os empresários constituídos na forma estabelecida no art. 966 ao art. 969 da Lei nº 10.406, de 2002 - Código Civil
- 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;
- III - as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos, nos termos da Seção II deste Capítulo (BRASIL, 2019)

É sabido que o CTN foi admitido pela carta de 1967 com o status de lei complementar, e que o imposto de renda está disciplinado nos artigos 43 a 45 do mesmo, contudo, Duarte (2013, p. 722) menciona que “o CTN não institui o IR. Criação de tributo dá-se através de lei ordinária, ou lei complementar (nos casos requeridos pela CF/1988) e por medida provisória, quando presentes os seus pressupostos”. Assim, o fato gerador do IRPJ resulta da disponibilidade econômica ou jurídica, estando definido o fato gerador no CTN em seu artigo 43, da seguinte maneira:

- 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 ou da combinação de ambos;
- II - de proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior. (BRASIL,2018)

Conforme se obtém acréscimos patrimoniais dos resultados das transações, será devido o imposto, pois como trás o CTN em seu artigo 43 § 1<sup>a</sup>, “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” (BRASIL, 1966). Porém, o fato gerador do IRPJ não ocorre de maneira periódica, ainda que sejam exigidos pagamentos mensais ou trimestrais e de exigência de retenções na fonte em alguns casos.

A regra geral para as empresas é que, estas devem utilizar os trimestres civis como período de encerramento para realizarem o cálculo do IR e da CSLL, trimestralmente, tendo em vista que o ano fiscal no Brasil se inicia em 1º/JAN e termina em 31/DEZ. Contudo, pelo lucro real existe a possibilidade de recolhimentos mensais com base em estimativas (PÊGAS, 2018). Dessa maneira, a CSLL é definida mediante a aplicação da alíquota de 9% sobre o resultado ajustado, presumido ou arbitrado; já o IRPJ a alíquota é de 15% sobre o lucro computado, **com adicional de 10% sobre a parcela que ultrapassar R\$ 20.000,00/ mês.**

Em relação ao adicional de alíquota de IR de 10%, este foi instituído em 27 de dezembro de 1996, onde foi sancionada a Lei nº 9.430, que dispõe sobre a legislação tributária federal, com vigência para 1º de janeiro de 1997. Em seu art. 2º, § 2, define que a parcela do lucro real, presumido ou arbitrado que exceder a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) ficará sujeita à incidência de adicional de imposto de renda à alíquota de 10% (BRASIL, 1996). Cabe destacar que, o imposto antes era calculado mediante a aplicação da alíquota de 25% (BRASIL, 1992), e foi através da redução que se constituiu o adicional do existente IR.

Sabe-se que o imposto de renda é cobrado no mundo todo, porém, cada país com sua individualidade e leis específicas, no Brasil, como mencionado anteriormente, existe a incidência de dois tributos diferentes sobre o lucro que é o IR e a CSLL, sendo o primeiro mais justo socialmente, pois a metade da arrecadação do IR é transferida automaticamente para estados e municípios.

Todavia, a Lei nº 7.689, de 1988, que criou a CSLL menciona em seu art. 4º que “são contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são

equiparadas pela legislação tributária” (BRASIL, 1988), onde é cobrada sobre uma base parecida com a do IR, e todo o dinheiro arrecadado fica a disposição da União para financiar a seguridade social.

Sendo assim, o RIR/18 define em seu artigo 210 que “a base de cálculo do imposto, determinada segundo a lei vigente na data de ocorrência do fato gerador, é o lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de apuração” (BRASIL, 1999), e o mesmo decreto trás em seu art. 217 que “o imposto será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário” (BRASIL, 1999). Entretanto, como já exposto, a pessoa jurídica que preferir pela apuração anual, deverá recolher o imposto e adicional, em cada mês, sobre base de cálculo estimada.

### **2.3.2.1 Lucro Real**

Foi exposto anteriormente que o cálculo do IR e da CSLL devem ser feitos sobre o lucro, entretanto, as alíquotas devem ser aplicadas sobre o lucro líquido ajustado por adições, exclusões e compensações admitidas pela legislação tributária, pois os tributos não são calculados sobre o resultado contábil devidamente apurado, ou seja, receitas menos despesas.

A legislação fiscal exige os tributos de maneira intrínseca, pois existem algumas particularidades em relação às despesas e receitas quanto a sua natureza, e também sobre o período em que estas serão reconhecidas. Assim, é necessário modificar o resultado apurado na contabilidade em resultado fiscal, ajustando as receitas e despesas que a legislação do imposto de renda não considera para base de cálculo, sendo estas tributadas pela maneira que o Fisco aceita, e não se fundamentando nas receitas e despesas registradas pela contabilidade. (PÊGAS, 2018).

No Brasil, a única condição que o Fisco impõe as empresas com relação à forma de tributação do levantamento completo do resultado (receitas menos as despesas) destas é o lucro real (PÊGAS, 2018). Sendo assim, Conforme o RIR/18, art. 258, “o lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas (...)” (BRASIL, 2018), ou autorizadas pela legislação do imposto de renda, onde a opção por este regime, a pessoa jurídica que o escolher terá

duas alternativas de enquadramento: (I) lucro real trimestral; ou (II) lucro real anual com antecipações mensais em bases estimadas (PÊGAS, 2018).

Assim, uma empresa apresenta lucro quando possui mais receitas que despesas. Portanto, a receita é todo valor ganho pela entidade, e a despesa é o consumo ou desembolso ligado ao ganho (PÊGAS, 2018). De acordo com o artigo 14 da Lei 9718/98, **estão obrigadas** à tributação com base no lucro real as pessoas jurídicas:

- I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;
- II - cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- III - que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- V - que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa;
- VI - que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).
- VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio. (BRASIL, 2018)

Dessa maneira, as entidades obrigadas e as que optarem pela tributação com base no lucro real deve manter a escrituração com observância das leis comerciais e fiscais, ou seja, “a apuração do lucro real pressupõe que a empresa adote escrituração contábil e fiscal completa, razão pela qual há a necessidade de conjugar dois universos jurídicos bem determinados: o universo jurídico contábil e o universo jurídico tributário”. (DUARTE, 2013, p. 734). E Fabretti (2015, p.226) descreve que, “o lucro real é apurado a partir do resultado contábil do período-base, que pode ser positivo (lucro) ou negativo (prejuízo). Logo, pressupõe escrituração contábil regular e mensal”.

Todavia, para se chegar ao lucro real, é necessário obter o resultado da contabilidade que se dar através do registro das despesas e receitas (antes da provisão para IR e CSLL) de acordo com o regime de competência, pois conforme o RIR/18, art. 352, diz que “os impostos e as contribuições são dedutíveis, para fins de determinação

do lucro real, segundo o regime de competência” (BRASIL, 2019), e com isso, é partindo do lucro ou do prejuízo líquido do período de apuração, obtido por meio da escrituração comercial, que se pode chegar ao lucro real.

Como exposto anteriormente, o lucro real será obtido após os ajustes das adições, exclusões e compensação, sendo este último utilizado para cobrir algum prejuízo fiscal da entidade, decorrente de exercícios anteriores. Assim, de acordo com a Lei nº 9.065, de 1995, dispõe em seu artigo 15, sobre a compensação, o seguinte:

Art. 15. O prejuízo fiscal apurado a partir do encerramento do ano-calendário de 1995, poderá ser compensado, cumulativamente com os prejuízos fiscais apurados até 31 de dezembro de 1994, com o lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas na legislação do imposto de renda, observado o limite máximo, para a compensação, **de trinta por cento** do referido lucro líquido ajustado. (BRASIL, 2019).

No entanto, o lucro fiscal será obtido após a compensação dos prejuízos fiscais, e são sobre esse valor que serão aplicadas as devidas alíquotas vigentes para se chegar ao valor dos tributos sobre o lucro. Logo, o lucro real será demonstrado no Livro de Apuração do Lucro Real – LALUR, que é um livro altamente fiscal e tem a finalidade de apresentar a passagem do lucro contábil para o lucro fiscal, sendo este dividido em parte A e parte B.

Em 1996, foram determinadas as pessoas jurídicas as alíquotas do imposto de renda, e como mencionado antes, o imposto a ser pago mensalmente pelo lucro real será determinado mediante a aplicação, sobre a base de cálculo, **a alíquota de 15%**, porém, **o valor que exceder ao resultado da multiplicação do montante mensal estabelecido por lei de R\$ 20.000,00, ficará sujeita à incidência de um adicional de 10%** (art. 225, parágrafo único, do RIR/2018). Dessa maneira, a pessoa jurídica que optar pelo pagamento do imposto e adicional, mensalmente, deverá fazê-lo sobre base de cálculo estimada, e terá que fazer a apuração anual do lucro real em 31 de dezembro de cada ano-calendário (PÊGAS, 2018).

### **2.3.2.2 Lucro Presumido**

O lucro presumido é uma forma de tributação que as empresas não são obrigadas a o adotarem, pois o contribuinte mesmo obtendo um valor de receita abaixo do limite estabelecido pela lei - receita bruta total que tenha sido igual ou inferior a R\$78.000.000,00, no ano-calendário anterior, ou a R\$ 6.500.000,00 multiplicado pelo

número de meses em atividade no ano-calendário anterior - poderá optar pelo modelo do lucro real.

O IRPJ na categoria do lucro presumido será determinado de acordo com o RIR/18, art. 588 por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, entretanto, qualquer empresa pode escolher esse regime, menos as citadas no artigo 14 da Lei 9718/98, que são automaticamente proibidas.

Em relação à base de cálculo do imposto de renda e adicional pelo regime do lucro presumido, será obtida através da aplicação de um percentual específico sobre a receita bruta obtida pela entidade, em cada trimestre encerrado, onde esse percentual depende da atividade operacional exercida pela pessoa jurídica. Dessa forma, para se obter a base de cálculo do imposto e adicional, será utilizado o percentual de presunção de lucro sobre a receita bruta auferida, adicionando outros ganhos que estão descritos no RIR/18, art. 595:

Art. 595. Os ganhos de capital, os rendimentos e ganhos líquidos auferidos em aplicações financeiras, as demais receitas e os resultados positivos decorrentes de receitas não abrangidas pelo art. 519, serão acrescidos à base de cálculo de que trata este Subtítulo, para efeito de incidência do imposto e do adicional. (BRASIL, 2019).

Dessa forma, segue abaixo a tabela com os respectivos percentuais de presunção do lucro presumido:

**Quadro 3 - Percentual de Presunção do Lucro Presumido**

RECEITAS	BASE DO IR - %	BASE DA CSLL - %
VENDA OU REVENDA DE BENS E PRODUTOS	8%	12%
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS	32%	32%
ADMINISTRAÇÃO, LOCAÇÃO OU CESSÃO DE BENS E DIREITOS DE QUALQUER NATUREZA (INCLUSIVE IMÓVEIS)	32%	32%
TRANSPORTE DE PASSAGEIROS	16%	12%
TRANSPORTE DE CARGAS	8%	12%
SERVIÇOS HOSPITALARES	8%	12%
PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS ATÉ 120 MIL/ANO, MENOS REGULAMENTADAS	16%	32%
REVENDA, PARA CONSUMO, DE COMBUSTÍVEL DERIVADO DE PETRÓLEO, ÁLCOOL ETÍLICO CARBURANTE E GÁS NATURAL	1,6%	12%
OUTRAS RECEITAS, NÃO DEFINIDAS NO ESTATUTO OU CONTRATO SOCIAL	100%	100%

**FONTE:** Adaptado do livro manual de contabilidade tributária (PÊGAS, 2018, p. 327)

No regime de tributação do lucro presumido são aplicadas as mesmas alíquotas do lucro real, portanto, a alíquota do IR que incidirá sobre a base de cálculo será de 15%, e assim como no imposto mensal por estimativa, se sujeita à soma do resultado o adicional, que é calculado por meio da aplicação do percentual de 10% sobre a parcela do lucro presumido que ultrapassar o valor de R\$ 60.000,00 em cada trimestre encerrado. Logo, a CSLL tem o mesmo percentual de 9%, no entanto, é aplicada uma alíquota maior (20% até 2018, tornando para 15% em 2019) para instituições financeiras, empresas equiparadas e seguradoras. (PÊGAS, 2018).

### 2.3.2.3 Lucro Arbitrado

“O arbitramento de lucro é uma forma de apuração do imposto de renda utilizada pela autoridade fiscal” (DUARTE, 2013, p. 741) quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido, conforme o caso; e quando conhecida a receita bruta, desde que processada qualquer das possibilidades de arbitramento previstas na legislação fiscal, o contribuinte poderá optar por esse modelo de determinação do lucro.

Dessa forma, o artigo 603 do RIR (Decreto nº 9.580, 2018) especifica os critérios em que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado, quando:

- I - o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;
- II - o contribuinte não escriturar ou deixar de apresentar à autoridade tributária os livros ou os registros auxiliares de que trata o § 2º do art. 8º do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977;
- III - a escrituração a que o contribuinte estiver obrigado revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para:
  - a) identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou
  - b) determinar o lucro real;
- IV - o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e os documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o livro-caixa, na hipótese prevista no parágrafo único do art. 600;
- V - o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;
- VI - o comissário ou o representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior, observado o disposto no art. 468; e
- VII - o contribuinte não manter, em boa ordem e de acordo com as normas contábeis recomendadas, livro-razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no livro diário. (BRASIL, 2019).

No entanto, existem duas formas de arbitramento do lucro: uma quando não for conhecida a receita bruta, e a outra quando for conhecida. Quando a receita bruta não for conhecida, o fisco admite o uso de uma entre oito opções fornecidas, que estão detalhados no RIR/18, no artigo 608:

- I - um inteiro e cinco décimos do lucro real referente ao último período em que a pessoa jurídica manteve escrituração de acordo com as leis comerciais e fiscais;
- II - quatro centésimos da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo prazo, investimento, imobilizado e intangível, existentes no último balanço patrimonial conhecido;
- III - sete centésimos do valor do capital, inclusive a sua correção monetária contabilizada como reserva de capital, constante do último balanço patrimonial conhecido ou registrado nos atos de constituição ou alteração da sociedade;
- IV - cinco centésimos do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido;
- V - quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas no mês;
- VI - quatro décimos da soma, em cada mês, dos valores da folha de pagamento dos empregados e das compras de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem;
- VII - oito décimos da soma dos valores devidos no mês a empregados; ou
- VIII - nove décimos do valor mensal do aluguel devido. (BRASIL, 2019).

Entretanto, quando a receita bruta for conhecida, o lucro arbitrado será determinado mediante a aplicação dos percentuais utilizados no lucro presumido – alíquotas do quadro 3 - acrescentando 20%, assim como para a base da CSLL, que é utilizada os mesmos percentuais do lucro presumido. “A alíquota do imposto de renda é também de 15% e são devidos os adicionais na mesma forma do que são devidos no regime do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido”. (DUARTE, 2013, p. 742).

## 2.4 Planejamento Tributário

No Brasil desde a época da colonização portuguesa que a carga tributária era considerada elevada, no entanto, o planejamento tributário surge como um mecanismo ou ferramenta de gestão adotada pelas entidades - antes de surgir o fato gerador – como meio de se buscar por opções menos onerosas através de lacunas deixadas na lei, mas que estejam dentro da legalidade. Assim, de acordo com Fabretti (2015, p.8), “o estudo feito preventivamente, ou seja, antes da realização do fato administrativo, pesquisando-se seus efeitos jurídicos e econômicos e as alternativas legais menos onerosas, denomina-se Planejamento Tributário”. E nas palavras de Borges:

A natureza ou essência do Planejamento Tributário consiste em organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência fiscal ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Trata-se, assim, de um comportamento técnico-funcional, adotado no universo dos negócios, que visa *excluir, reduzir ou adiar os respectivos encargos tributários*. (BORGES, 2011, p. 37).

No entanto, não se deve confundir planejamento tributário com sonegação fiscal. O planejamento advém das escolhas lícitas admissíveis, resultando na menor carga tributária a pagar ou em retardar o pagamento. A sonegação, por sua vez, utiliza dos meios ilícitos, ou seja, de métodos ilegais, como adulteração dos documentos, simulação e dissimulação para recolher os tributos a menor ou o não pagamento de alguns, em decorrência do fato gerador.

Diante disso, é importante o conhecimento da diferenciação de **elisão** e **evasão fiscal**. Segundo Fabretti (2013, p. 130) “a elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico”, no entanto, ainda de acordo com o autor (2013, p. 130), ao contrário desta última a “evasão consiste em

prática que infringe a lei, geralmente, é comentada após a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, objetivando reduzi-la ou ocultá-la”.

## 2.5 Indexadores Econômicos

Os indexadores econômicos são bastante importantes para a economia, pois estes têm a finalidade de acompanhar a atividade econômica, corrigir preços e evitar a volatilidade. Assim, segue o quadro abaixo com os principais indexadores utilizados:

**Quadro 4 - PRINCIPAIS INDEXADORES**

INDEXADORES	DEFINIÇÃO
IPCA	O Sistema Nacional de Índices de Preços ao Consumidor – SNIPC produz contínua e sistematicamente o Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA que tem por objetivo medir a inflação de um conjunto de produtos e serviços comercializados no varejo, referentes ao consumo pessoal das famílias. Esta faixa de renda foi criada com o objetivo de garantir uma cobertura de 90% das famílias pertencentes às áreas urbanas de cobertura do SNIPC.
IGPM	Índice Geral de Preços de Mercado - IGP-M é utilizado para a correção de contratos de aluguel e como indexador de algumas tarifas como energia elétrica.
TAXA SELIC	O sistema Especial de Liquidação e de Custódia, conhecido como taxa SELIC é divulgado pelo Comitê de Política Monetária (COPOM). Expressa na forma anual, é a taxa média ponderada pelo volume das operações de financiamento por um dia, lastreadas em títulos públicos federais e realizadas no SELIC, na forma de operações compromissadas. É a taxa básica utilizada como referência pela política monetária.

**FONTE:** Adaptado dos sites Portal Brasil e IBGE

Assim, a escolha para se utilizar como parâmetro os indexadores nos cálculos se fez por causa da utilidade destes na economia (assim descrito o objetivo de cada um no quadro acima, e evidenciado a sua importância), sendo eles apresentados através de índices percentuais acumulados.

Logo, considerando o IPCA, por exemplo, com o acumulado de 1996 a 2018, de 146,13% (PORTAL BRASI, 2019), este indexador, assim como os outros que foram citados, se torna relevantes para esse estudo a fim de mostrar a defasagem do adicional do IR que desde sua implantação não sofreu atualização, não acompanhando desta maneira uma correção de acordo com o aumento do IPCA nos últimos anos.

### **3 METODOLOGIA**

Quando se é feito um questionamento sobre algum assunto e se busca encontrar soluções sobre o mesmo, devem-se buscar métodos científicos no qual o auxilie na pesquisa com procedimentos corretos para se atingir o objetivo. Assim, uma pesquisa, segundo Gil (1999, p.1) pode ser definida como “um procedimento racional e sistemático que tem como objetivo procurar respostas aos problemas propostos” e de acordo com Santos (2005, p. 93) “(...) método pode ser conceituado como: regra, norma, busca da verdade, detecção de erros na tentativa de alcançar um objetivo desejado”.

Dessa forma, a pesquisa se caracteriza, quanto a sua natureza em aplicada, pois “objetiva gerar conhecimentos para aplicação prática dirigidos à solução de problemas específicos” (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 51). E em relação aos objetivos, se define como explicativa, dado que “aprofunda o conhecimento da realidade porque explica a razão, o porquê das coisas.” (GIL, 2002, p. 42).

Em referência aos procedimentos técnicos, que se refere ao modo como se são obtidas as informações indispensáveis para a elaboração da pesquisa, esta se classifica como um estudo de caso que “é um tipo de pesquisa qualitativa e/ou quantitativa, entendido como uma categoria de investigação que tem como objeto o estudo de uma unidade de forma aprofundada, podendo tratar-se de um sujeito, de um grupo de pessoas, de uma comunidade etc. São necessários alguns requisitos básicos para sua realização, entre os quais, severidade, objetivação, originalidade e coerência” (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 60).

Quanto à forma do questionamento do problema este estudo se trata de uma pesquisa quantitativa que “considera que tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las. Requer o uso de recursos e de técnicas estatísticas (percentagem, média, moda, mediana, desvio-padrão, coeficiente de correlação, análise de regressão etc.)” (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 69).

#### **3.1 Técnicas da pesquisa**

Por ser um estudo de caso e de natureza quantitativa, os dados que serão coletados para resolução dos objetivos propostos será através do seguinte documento: a

planilha de lucro presumido/real anual dos anos de 2014 a 2018. Os registros citados serão base para verificar a repercussão financeira causada pela ausência de atualização no que diz respeito ao parágrafo único do artigo 225 do RIR/18, que concerne sobre o valor mensal de vinte mil reais que exceder o lucro tributável para o cálculo do adicional do IR, pois a pesquisa deve ser feita considerando o lucro contábil anual superior a R\$ 240.000,00, visto que somente com o valor maior a este que se tem a incidência da alíquota do adicional do IR.

A planilha de lucro presumido/real anual utilizada é de uma empresa de capital fechado, localizada na cidade de Campina Grande –PB, onde o seu nome nesse estudo não será divulgado, utilizando apenas os dados reais sem expor a mesma, para se buscar as respostas aos questionamentos apresentados. Logo, para se buscar a solução da problemática proposta que é a análise da não atualização do adicional do RIR/18, assim como também para responder aos objetivos específicos, serão realizados os cálculos utilizando como parâmetro o acumulado dos indexadores econômicos (IGP-M; IPCA; Selic) referente ao período de tempo entre 2014 a 2018. Ademais, o cálculo do acumulado dos indexadores terá como base o valor de R\$ 240.000,00 para se encontrar o valor da atualização e o percentual que a empresa está pagando à maior.

### 3.2 Indexadores acumulado

Segue abaixo as tabelas com os respectivos indexadores econômicos e seus percentuais acumulados de 2014 a 2018.

**Quadro 5 – IGP-M Acumulado Conforme Portal Brasil de 2014 até 2018**

ANO	2014	2015	2016	2017	2018	TOTAL
IGP-M	3,67%	10,54%	7,19%	-0,53%	7,55%	<b>28,42%</b>

FONTE: Adaptado do site Portal Brasil

**Quadro 6 - IPCA Acumulado Conforme Portal Brasil de 2014 até 2018**

ANO	2014	2015	2016	2017	2018	TOTAL
IPCA	6,40%	10,67%	6,28%	2,94%	3,74%	<b>30,03%</b>

FONTE: Adaptado do site Portal Brasil

**Quadro 7 - Taxa Selic Acumulada Conforme Receita Federal do Brasil de 2014 até 2018**

<b>ANO</b>	<b>2014</b>	<b>2015</b>	<b>2016</b>	<b>2017</b>	<b>2018</b>	<b>TOTAL</b>
TAXA SELIC	10,40%	12,54%	13,20%	9,53%	6,24%	<b>51,91%</b>

**FONTE:** Adaptado do site da Receita Federal do Brasil

Os dados coletados acima dos sites da RFB e do Portal Brasil -PB serão utilizados para realização dos cálculos, buscando dessa forma responder aos questionamentos desta pesquisa, assim tendo em vista apresentar como a falta de atualização do adicional está fazendo com que a empresa deste estudo assim como as demais entidades esteja pagando mais impostos do que realmente deveriam pagar.

#### 4 RESULTADOS E DISCUSSÕES

A seguir, serão apresentadas as tabelas indicando o valor atualizado para base de cálculo do adicional do imposto de renda, assim como o valor arrecadado a maior.

**Quadro 8 - Diferença Anual da Base Para Cálculo do Adicional do IR – IPCA**

ANO	VALOR BASE	INDEXADOR ACUMULADO (%)	VALOR ATUALIZADO	DIFERENÇA APURADA	VALOR ARRECADADO A MAIOR
1997	R\$ 240.000,00	5,22%	R\$ 252.528,00	R\$ 1.252,80	R\$ 1.252,80
1998	R\$ 252.528,00	1,66%	R\$ 256.719,96	R\$ 1.672,00	R\$ 1.672,00
1999	R\$ 256.719,96	8,94%	R\$ 279.670,73	R\$ 3.967,07	R\$ 3.967,07
2000	R\$ 279.670,73	5,97%	R\$ 296.367,07	R\$ 5.636,71	R\$ 5.636,71
2001	R\$ 296.367,07	7,67%	R\$ 319.098,43	R\$ 7.909,84	R\$ 7.909,84
2002	R\$ 319.098,43	12,53%	R\$ 359.081,46	R\$ 11.908,15	R\$ 11.908,15
2003	R\$ 359.081,46	9,30%	R\$ 392.476,04	R\$ 15.247,60	R\$ 15.247,60
2004	R\$ 392.476,04	7,60%	R\$ 422.304,21	R\$ 18.230,42	R\$ 18.230,42
2005	R\$ 422.304,21	5,69%	R\$ 446.333,32	R\$ 20.633,33	R\$ 20.633,33
2006	R\$ 446.333,32	3,14%	R\$ 460.348,19	R\$ 22.034,82	R\$ 22.034,82
2007	R\$ 460.348,19	4,45%	R\$ 480.833,68	R\$ 24.083,37	R\$ 24.083,37
2008	R\$ 480.833,68	5,90%	R\$ 509.202,87	R\$ 26.920,29	R\$ 26.920,29
2009	R\$ 509.202,87	4,31%	R\$ 531.149,52	R\$ 29.114,95	R\$ 29.114,95
2010	R\$ 531.149,52	5,90%	R\$ 562.487,34	R\$ 32.248,73	R\$ 32.248,73
2011	R\$ 562.487,34	6,50%	R\$ 599.049,01	R\$ 35.904,90	R\$ 35.904,90
2012	R\$ 599.049,01	5,83%	R\$ 633.973,57	R\$ 39.397,36	R\$ 39.397,36
2013	R\$ 633.973,57	5,91%	R\$ 671.441,41	R\$ 43.144,14	R\$ 43.144,14
<b>2014</b>	R\$ 671.441,41	6,40%	<b>R\$ 714.413,66</b>	R\$ 47.441,37	<b>R\$ 47.441,37</b>
<b>2015</b>	R\$ 714.413,66	10,67%	<b>R\$ 790.641,60</b>	R\$ 55.064,16	<b>R\$ 55.064,16</b>
<b>2016</b>	R\$ 790.641,60	6,28%	<b>R\$ 840.293,89</b>	R\$ 60.029,39	<b>R\$ 60.029,39</b>
<b>2017</b>	R\$ 840.293,89	2,94%	<b>R\$ 864.998,53</b>	R\$ 62.499,85	<b>R\$ 62.499,85</b>
<b>2018</b>	R\$ 864.998,53	3,74%	<b>R\$ 897.349,48</b>	R\$ 65.734,95	<b>R\$ 65.734,95</b>
<b>Total arrecadado a maior de acordo com a atualização proposta</b>					<b>R\$ 630.076,20</b>

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.

**Quadro 9 - Diferença Anual da Base para Cálculo do Adicional do IR – IGP-M**

ANO	VALOR BASE	INDEXADOR ACUMULADO (%)	VALOR ATUALIZADO	DIFERENÇA APURADA	VALOR ARRECADADO A MAIOR
1997	R\$ 240.000,00	7,73%	R\$ 258.552,00	R\$ 1.855,20	R\$ 1.855,20
1998	R\$ 258.552,00	1,78%	R\$ 263.154,23	R\$ 2.315,42	R\$ 2.315,42
1999	R\$ 263.154,23	20,10%	R\$ 316.048,22	R\$ 7.604,82	R\$ 7.604,82
2000	R\$ 316.048,22	9,95%	R\$ 347.495,02	R\$ 10.749,50	R\$ 10.749,50
2001	R\$ 347.495,02	10,37%	R\$ 383.530,26	R\$ 14.353,03	R\$ 14.353,03
2002	R\$ 383.530,26	25,30%	R\$ 480.563,41	R\$ 24.056,34	R\$ 24.056,34
2003	R\$ 480.563,41	8,69%	R\$ 522.324,37	R\$ 28.232,44	R\$ 28.232,44
2004	R\$ 522.324,37	12,42%	R\$ 587.197,06	R\$ 34.719,71	R\$ 34.719,71
2005	R\$ 587.197,06	1,20%	R\$ 594.243,42	R\$ 35.424,34	R\$ 35.424,34
2006	R\$ 594.243,42	3,84%	R\$ 617.062,37	R\$ 37.706,24	R\$ 37.706,24
2007	R\$ 617.062,37	7,74%	R\$ 664.823,00	R\$ 42.482,30	R\$ 42.482,30
2008	R\$ 664.823,00	9,80%	R\$ 729.975,65	R\$ 48.997,57	R\$ 48.997,57
2009	R\$ 729.975,65	-1,71%	R\$ 717.493,07	R\$ 47.749,31	R\$ 47.749,31
2010	R\$ 717.493,07	11,32%	R\$ 798.713,29	R\$ 55.871,33	R\$ 55.871,33
2011	R\$ 798.713,29	5,09%	R\$ 839.367,79	R\$ 59.936,78	R\$ 59.936,78
2012	R\$ 839.367,79	7,81%	R\$ 904.922,42	R\$ 66.492,24	R\$ 66.492,24
2013	R\$ 904.922,42	5,52%	R\$ 954.874,13	R\$ 71.487,41	R\$ 71.487,41
<b>2014</b>	R\$ 954.874,13	3,67%	<b>R\$ 989.918,01</b>	R\$ 74.991,80	<b>R\$ 74.991,80</b>
<b>2015</b>	R\$ 989.918,01	10,54%	<b>R\$ 1.094.255,37</b>	R\$ 85.425,54	<b>R\$ 85.425,54</b>
<b>2016</b>	R\$ 1.094.255,37	7,19%	<b>R\$ 1.172.932,33</b>	R\$ 93.293,23	<b>R\$ 93.293,23</b>
<b>2017</b>	R\$ 1.172.932,33	-0,53%	<b>R\$ 1.166.715,79</b>	R\$ 92.671,58	<b>R\$ 92.671,58</b>
<b>2018</b>	R\$ 1.166.715,79	7,55%	<b>R\$ 1.254.802,84</b>	R\$ 101.480,28	<b>R\$ 101.480,28</b>
<b>Total arrecadado a maior de acordo com a atualização proposta</b>					<b>R\$ 1.037.896,41</b>

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.

**Quadro 10 - Diferença Anual da Base para Cálculo do Adicional do IR – SELIC**

ANO	VALOR BASE	INDEXADOR ACUMULADO (%)	VALOR ATUALIZADO	DIFERENÇA APURADA	VALOR ARRECADADO A MAIOR
1997	R\$ 240.000,00	22,35%	R\$ 293.640,00	R\$ 5.364,00	R\$ 5.364,00
1998	R\$ 293.640,00	25,58%	R\$ 368.753,11	R\$ 12.875,31	R\$ 12.875,31
1999	R\$ 368.753,11	23,02%	R\$ 453.640,08	R\$ 21.364,01	R\$ 21.364,01
2000	R\$ 453.640,08	16,19%	R\$ 527.084,41	R\$ 28.708,44	R\$ 28.708,44
2001	R\$ 527.084,41	16,08%	R\$ 611.839,58	R\$ 37.183,96	R\$ 37.183,96
2002	R\$ 611.839,58	17,66%	R\$ 719.890,45	R\$ 47.989,04	R\$ 47.989,04
2003	R\$ 719.890,45	21,16%	R\$ 872.219,27	R\$ 63.221,93	R\$ 63.221,93
2004	R\$ 872.219,27	15,14%	R\$ 1.004.273,27	R\$ 76.427,33	R\$ 76.427,33
2005	R\$ 1.004.273,27	17,56%	R\$ 1.180.623,65	R\$ 94.062,37	R\$ 94.062,37
2006	R\$ 1.180.623,65	14,13%	R\$ 1.347.445,77	R\$ 110.744,58	R\$ 110.744,58
2007	R\$ 1.347.445,77	11,25%	R\$ 1.499.033,42	R\$ 125.903,34	R\$ 125.903,34
2008	R\$ 1.499.033,42	11,82%	R\$ 1.676.219,17	R\$ 143.621,92	R\$ 143.621,92
2009	R\$ 1.676.219,17	9,50%	R\$ 1.835.459,99	R\$ 159.546,00	R\$ 159.546,00
2010	R\$ 1.835.459,99	9,37%	R\$ 2.007.442,60	R\$ 176.744,26	R\$ 176.744,26
2011	R\$ 2.007.442,60	11,04%	R\$ 2.229.064,26	R\$ 198.906,43	R\$ 198.906,43
2012	R\$ 2.229.064,26	8,17%	R\$ 2.411.178,81	R\$ 217.117,88	R\$ 217.117,88
2013	R\$ 2.411.178,81	7,92%	<b>R\$ 2.602.144,17</b>	R\$ 236.214,42	<b>R\$ 236.214,42</b>
<b>2014</b>	R\$ 2.602.144,17	10,40%	<b>R\$ 2.872.767,16</b>	R\$ 263.276,72	<b>R\$ 263.276,72</b>
<b>2015</b>	R\$ 2.872.767,16	12,54%	<b>R\$ 3.233.012,17</b>	R\$ 299.301,22	<b>R\$ 299.301,22</b>
<b>2016</b>	R\$ 3.233.012,17	13,20%	<b>R\$ 3.659.769,77</b>	R\$ 341.976,98	<b>R\$ 341.976,98</b>
<b>2017</b>	R\$ 3.659.769,77	9,53%	<b>R\$ 4.008.545,83</b>	R\$ 376.854,58	<b>R\$ 376.854,58</b>
<b>2018</b>	R\$ 4.008.545,83	6,24%	<b>R\$ 4.258.679,09</b>	R\$ 401.867,91	<b>R\$ 401.867,91</b>
<b>Total arrecadado a maior de acordo com a atualização proposta</b>					<b>R\$ 3.439.272,60</b>

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.

Para a realização dos cálculos primeiramente se coletou os dados acumulados do IPCA, IGP-M e Selic referente ao período de 1997 a 2018 (apresentados nas tabelas acima), pois de acordo com a lei 9.430 de 27 de dezembro de 1996, que dispõe sobre a legislação tributária federal, trazendo em seu artigo 2º § 2 sobre o valor que exceder vinte mil reais, ficar sujeita a alíquota de dez por cento. No entanto, como foi a partir do ano-calendário de 1997 que a lei 9.430 passou a ser de fato vigente, o adicional passou a ser cobrado a partir daquele ano.

Embora esse estudo de caso tenha como base analisar o período de 2014 a 2018, os dados que foram apurados de 1997 a 2018 deixará a pesquisa mais fidedigna, pois se buscou atualizar o adicional desde o primeiro ano que este se tornou vigente. Ademais foi escolhida a empresa para se fazer a análise de quanto à mesma pagou a mais nesses últimos cinco anos de IR, pois considerando os valores atualizados das tabelas, muitas empresas não pagariam o adicional, ficando apenas sujeita aos quinze por cento do IR.

Assim, percebe-se uma grande defasagem quanto à falta de atualização do adicional do imposto de renda, pois de acordo com a proposta deste ser atualizado com base em um dos indexadores econômicos apresentados, verifica-se uma importância

monetária bastante relevante pago a maior pela entidade observando a correção proposta por cada um dos índices que refletem a inflação.

Considerando a atualização pela taxa selic, esta atestou ser a maior de todas, com um valor arrecado a maior pelas empresas que pagam o adicional nesses últimos vinte e dois anos de R\$ 3.439.272,60. E caso o valor estivesse sendo atualizado até 2018, com base neste índice, a entidade analisada só teria pagado o adicional se o lucro tributável tivesse ultrapassado R\$ 4.258.679,09.

Assim, pelo IGP-M, este apresentou uma arrecadação de mais de um milhão de reais pago a maior pela entidade, e se o valor estivesse sendo atualizado por ele só seria pago o adicional se a empresa obtivesse um lucro tributável de R\$ 1.254.802,84. Da mesma maneira o IPCA que se mostrou o menor de todos, caso o adicional viesse sendo atualizado nesses últimos anos por ele a base de cálculo seria correspondente a importância de R\$ 897.349,48, ou seja, a parcela da base de cálculo, apurada mensalmente que ultrapassasse R\$ 74.779,12, ficaria sujeita ao adicional.

Cabe ressaltar que os valores arrecadados a maior informado nas tabelas são pagos por uma empresa, visto que essa pesquisa tem como base apenas uma amostra. Com isso percebe-se que se colocasse uma amostra com a maioria das empresas que pagam adicional de IR no Brasil, seria revelado uma quantidade monetária exorbitante paga a maior pelas organizações, revelando ainda mais a necessidade da atualização desse valor estabelecido no RIR/18, visto que as empresas estão pagando mais impostos do que realmente deveriam de fato pagarem, e enquanto isso não for corrigido elas necessitarão cada vez mais de profissionais capacitados para fazerem um correto planejamento tributário.

#### **4.1 Análise da empresa escolhida**

A empresa escolhida para ser analisada neste estudo foi uma com regime de tributação pelo lucro presumido, onde será verificada em seus relatórios de 2014 a 2018 a base utilizada para calcular o adicional do imposto de renda e o quanto ela poderia ter economizado pagando apenas os quinze por cento de IR, conforme a atualização proposta.

Assim, segue abaixo a tabela 11 expondo a base usada pela entidade para recolher o Adicional de IR, verificando os dados dos trimestres, e o valor real anual total pago pela empresa, referente ao período de 2014 a 2018.

**Quadro 11 - Valor Base para Cálculo do Adicional de IR e Total Real Pago por Ano pela Empresa**

Ano	Base Utilizada para Cálculo do Adicional de IR - 1º Trimestre	Base Utilizada para Cálculo do Adicional de IR - 2º Trimestre	Base Utilizada para Cálculo do Adicional de IR - 3º Trimestre	Base Utilizada para Cálculo do Adicional de IR - 4º Trimestre	Total Anual da Base Utilizada	Valor Total Adicional de IR Pago no Ano
2014	R\$ 279.745,39	R\$ 411.276,92	R\$ 681.093,30	R\$ 458.488,34	R\$ 1.830.603,95	R\$ 183.060,40
2015	R\$ 500.167,25	R\$ 392.813,40	R\$ 680.639,90	R\$ 500.986,78	R\$ 2.074.607,33	R\$ 207.460,73
2016	R\$ 595.998,34	R\$ 598.072,23	R\$ 578.564,43	R\$ 424.413,28	R\$ 2.197.048,28	R\$ 219.704,83
2017	R\$ 417.635,15	R\$ 370.066,36	R\$ 446.617,40	R\$ 446.972,30	R\$ 1.681.291,21	R\$ 168.129,12
2018	R\$ 423.804,92	R\$ 546.883,65	R\$ 516.884,73	R\$ 522.933,52	R\$ 2.010.506,82	R\$ 201.050,68

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.

Considerando o IPCA para fins de cálculo do adicional pela proposta apresentada, e o total anual da base utilizada, a empresa teria pagado os seguintes valores que serão demonstrados na tabela seguinte.

**Quadro 12 - Atualização da Base Para o Cálculo do Adicional de IR pelo IPCA**

Ano	Base que Seria Utilizada pelo IPCA - 1º Trimestre	Base que Seria Utilizada pelo IPCA - 2º Trimestre	Base que Seria Utilizada pelo IPCA - 3º Trimestre	Base que Seria Utilizada pelo IPCA - 4º Trimestre	Valor da base anual que teria sido utilizada	Valor Total do Adicional de IR que teria sido Pago no Ano	Valor arrecadado a maior
2014	R\$ 161.141,98	R\$ 292.673,51	R\$ 562.489,89	R\$ 339.884,93	R\$ 1.356.190,31	R\$ 135.619,03	R\$ 47.441,36
2015	R\$ 362.506,85	R\$ 255.153,00	R\$ 542.979,50	R\$ 363.326,38	R\$ 1.523.965,73	R\$ 152.396,57	R\$ 55.064,16
2016	R\$ 445.924,87	R\$ 447.998,76	R\$ 428.490,96	R\$ 274.339,81	R\$ 1.596.754,40	R\$ 159.675,44	R\$ 60.029,39
2017	R\$ 261.385,52	R\$ 213.816,73	R\$ 290.367,77	R\$ 290.722,67	R\$ 1.056.292,69	R\$ 105.629,27	R\$ 62.499,85
2018	R\$ 259.467,55	R\$ 382.546,28	R\$ 352.547,36	R\$ 358.596,15	R\$ 1.353.157,34	R\$ 135.315,73	R\$ 65.734,95
<b>Total Arrecadado a maior nos últimos cinco anos</b>							<b>R\$ 290.769,71</b>

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.

Dessa maneira, para se chegar aos resultados expostos foram utilizados os relatórios de 2014 a 2018 para usarr as bases de IRPJ (por trimestre), em seguida foi usada a coluna ‘valor atualizado’ da tabela 8 e dividiu o valor corrigido por doze (correspondendo ao ano fiscal) e multiplicando o resultado por três, respeitando dessa forma o regime adotado pela empresa estudada para verificar o quando a mesma pagou a mais do adicional de IR.

De acordo com os dados apresentados na tabela anterior, percebe-se que a empresa poderia ter utilizado em sua base de cálculo valores bem menores se houvesse a atualização pelo IPCA, e teria economizado cerca de R\$ 290.769,71. Assim, é evidente como esta e milhares de empresas estão perdendo dinheiro por causa dessa

defasagem do adicional estabelecido no artigo 624 do RIR/18, sendo comprovada por esta pesquisa assim como também pelo estudo realizado por Maciel e Holz em 2014, onde foi analisado o impacto da não atualização com uma amostra de 185 empresas de capital aberto, de diversos portes, referente ao período de 1997 a 2013 e utilizando os três indexadores econômicos para atualizar o valor, onde pelo IPCA as empresas arrecadaram a mais cerca de R\$ 29.731.958,95, evidenciando ainda mais a indispensabilidade da atualização do valor que exceder a vinte mil reais mensalmente.

Consequentemente, a atualização pelo IGP-M revela valores ainda maiores que pelo IPCA quando corrigido o valor, que serão evidenciados na tabela a seguir, sendo adotado o mesmo modelo de cálculo empregado na tabela 12.

### Quadro 13 - Atualização da Base para o Cálculo do Adicional de IR Pelo IGP-M

Ano	Base que Seria Utilizada pelo IGP-M - 1º Trimestre	Base que Seria Utilizada pelo IGP-M - 2º Trimestre	Base que Seria Utilizada pelo IGP-M - 3º Trimestre	Base que Seria Utilizada pelo IGP-M - 4º Trimestre	Valor da base anual que teria sido utilizada	Valor Total do Adicional de IR que teria sido Pago no Ano	Valor arrecadado a maior
2014	R\$ 92.265,89	R\$ 223.797,42	R\$ 493.613,80	R\$ 271.008,84	R\$ 1.080.685,95	R\$ 108.068,60	R\$ 74.991,80
2015	R\$ 286.603,41	R\$ 179.249,56	R\$ 467.076,06	R\$ 287.422,94	R\$ 1.220.351,97	R\$ 122.035,20	R\$ 85.425,54
2016	R\$ 362.765,26	R\$ 364.839,15	R\$ 345.331,35	R\$ 191.180,20	R\$ 1.264.115,96	R\$ 126.411,60	R\$ 93.293,23
2017	R\$ 185.956,20	R\$ 138.387,41	R\$ 214.938,45	R\$ 215.293,35	R\$ 754.575,41	R\$ 75.457,54	R\$ 92.671,58
2018	R\$ 170.104,21	R\$ 293.182,94	R\$ 263.184,02	R\$ 269.232,81	R\$ 995.703,98	R\$ 99.570,40	R\$ 101.480,28
<b>Total Arrecadado a maior nos últimos cinco anos</b>							<b>R\$ 447.862,43</b>

**FONTE:** Elaborado pelo autor, 2019.

Através dos dados expostos percebe-se um valor bastante significativo de R\$ 447.862,43 recolhido a maior pela empresa nos últimos cinco anos, com a correção feita pelo IGP-M. Além do mais, o valor anual utilizado na tabela anterior como base para cálculo do adicional do imposto de renda quando comparado com a tabela 11, constata-se uma grande diferença quando equiparado ao valor corrigido, principalmente em 2014, 2015 e 2016 que de acordo com a proposta, foi recolhido o dobro do valor.

Portanto, observando os dados reais da empresa em estudo e a correção feita pela taxa selic, a mesma não iria pagar o adicional de imposto de renda, ficando sujeita ao recolhimento apenas do IRPJ. Não haveria o pagamento do adicional devido o total anual da base utilizada pela empresa ser bem menor com relação ao atualizado pela selic, apontando mais uma vez que a empresa poderia ter economizado nesses últimos cinco anos cerca de R\$ 1.683.277,40 (soma da tabela 10, coluna valor arrecadado a maior, de 2014 a 2018) se o valor tivesse sido corrigido por este indexador.

Desta forma, percebe-se que independente do indexador que fosse empregado para atualizar o valor base de R\$ 240.000,00, este teria uma atualização significativa para a empresa estudada, assim como para as demais, já que elas recolheriam a menor o adicional do imposto de renda, e de acordo com sua capacidade contributiva real pagariam menos impostos. Diante disso, é visto que a repercussão financeira causada pela falta de atualização do valor do Adicional do Imposto de Renda causa um grande impacto no resultado, intervindo no processo de tomada de decisão, sendo evidenciada tal afirmação pelos resultados anteriormente apresentados.

#### 4.1.1 Imposto de Renda pago pela empresa analisada

De acordo com os resultados analisados, foi verificado que a empresa escolhida para esta pesquisa pagou mais do que deveria de adicional do imposto de renda, se os valores fossem atualizados por qualquer um dos índices que afetam a inflação, em especial pela taxa selic, a entidade não pagaria o adicional, e sobre o lucro tributável seria aplicado apenas os 15% de IRPJ. Posto isso, será demonstrado abaixo três tabelas comparando o valor real pago de IRPJ pela empresa, e o quanto esta teria pagado desse imposto se o valor viesse sendo atualizado nesses últimos cinco anos por algum dos indexadores.

**Quadro 14 - IRPJ Real Pago Pela Empresa e Valor que Teria Sido Arrecadado dele com Correção do Adicional de IR – IPCA**

ANO	IRPJ Real Pago pela Empresa	IRPJ que teria sido pago com a atualização proposta - IPCA	Valor Arrecadado a maior
2014	R\$ 493.650,97	R\$ 446.209,61	R\$ 47.441,36
2015	R\$ 554.651,82	R\$ 499.587,65	R\$ 55.064,17
2016	R\$ 585.262,06	R\$ 525.232,68	R\$ 60.029,38
2017	R\$ 456.322,81	R\$ 393.822,95	R\$ 62.499,86
2018	R\$ 538.626,71	R\$ 472.891,76	R\$ 65.734,95
<b>Total arrecadado a maior</b>			<b>R\$ 290.769,71</b>

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.

**Quadro 15 - IRPJ Real Pago Pela Empresa e Valor que Teria Sido Arrecadado dele com Correção do Adicional de IR - IGP-M**

ANO	IRPJ Real Pago pela Empresa	IRPJ que teria sido pago com a atualização proposta - IGP-M	Valor Arrecadado a maior
2014	R\$ 493.650,97	R\$ 418.659,18	R\$ 74.991,79
2015	R\$ 554.651,82	R\$ 469.226,28	R\$ 85.425,54
2016	R\$ 585.262,06	R\$ 491.968,84	R\$ 93.293,22
2017	R\$ 456.322,81	R\$ 363.651,22	R\$ 92.671,59
2018	R\$ 538.626,71	R\$ 437.146,43	R\$ 101.480,28
<b>Total arrecadado a maior</b>			<b>R\$ 447.862,43</b>

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.

**Quadro 16 - IRPJ Real Pago Pela Empresa e Valor que Teria Sido Arrecadado dele com Correção do Adicional de IR - Taxa Selic**

ANO	IRPJ Real Pago pela Empresa	IRPJ que teria sido pago com a atualização proposta - Selic	Valor Arrecadado a maior
2014	R\$ 493.650,97	R\$ 310.590,58	R\$ 183.060,39
2015	R\$ 554.651,82	R\$ 347.191,08	R\$ 207.460,74
2016	R\$ 585.262,06	R\$ 365.557,24	R\$ 219.704,82
2017	R\$ 456.322,81	R\$ 288.193,68	R\$ 168.129,13
2018	R\$ 538.626,71	R\$ 337.576,03	R\$ 201.050,68
<b>Total arrecadado a maior</b>			<b>R\$ 979.405,76</b>

FONTE: Elaborado pelo autor, 2019.

Observando os dados exibidos percebe-se que a empresa desse estudo de caso haveria arrecadado também menos IRPJ com a atualização do adicional de imposto de renda, e com isso economizado uma quantidade monetária bastante relevante, principalmente com a correção feita pela taxa selic, onde a entidade nem o adicional teria pago e com isso contado com uma economia nos últimos cinco anos de R\$ 979.405,76. Essa atualização é indispensável acontecer o mais rápido possível, pois quanto mais tarde demorar a correção do valor estabelecido no RIR/18 maior será a carga tributária paga pelas organizações.

Vale destacar que os cálculos das tabelas 14, 15 e 16 empregados para verificar o quanto a empresa estava pagando a maior de IRPJ, foram realizados sem as deduções do IR retido. No entanto, como a empresa estudada é de serviços e é do lucro presumido, esta retém os impostos em suas notas fiscais aproveitando dessa forma em seu faturamento, pois a responsabilidade de cumprir com o recolhimento dos impostos

será da pessoa jurídica que contratar os serviços. Neste caso, o RIR/18 trás em seu artigo 591, em seu parágrafo primeiro, que poderá ser deduzida da base de cálculo a compensação fiscal de que trata o inciso VII do parágrafo único do art. 261.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O desenvolvimento desta pesquisa buscou analisar como a falta da atualização da base de cálculo do adicional do imposto de renda afeta o resultado de uma empresa do Lucro Presumido em Campina Grande-PB, observando como este impacto trás consequências bastante negativa para esta e as demais empresas que pagam a alíquota de dez por cento da parcela da base de cálculo que exceder a vinte mil reais. Assim, para a obtenção de dados consistentes e fidedignos, foi realizado um estudo de caso quantitativo para melhor responder aos objetivos, tal como a problemática proposta.

Desta maneira, para uma melhor compreensão do tema, foram abordados conceitos indispensáveis, como entender os regimes do lucro real e lucro presumido, como se deu a instauração do imposto de renda no Brasil enfatizando a dificuldade de sua implantação e a sua importância para a receita da união.

Além disso, foi considerável apresentar um pouco do desenvolvimento dos tributos no Brasil apresentando os fatos históricos mais impactantes associado ao assunto, como a época da colonização onde os colonos sofriam com a opressão fiscal instalada em todo o território brasileiro, e como isso refletiu posteriormente nos cofres públicos da União e da necessidade de alguma norma que sistematizasse o sistema tributário da época.

Em vista disso, buscou mostrar como se deu o nascimento do CTN que tem força de lei complementar, no qual foi algo bastante importante na história do Brasil no que diz respeito à regularização dos limites impostos a união, Estados e Municípios de criarem ou cobrarem tributos, considerando a Lei, e fazendo também com que começasse a existir uma igualdade social em relação aos contribuintes.

Deste modo, diante de todos os fatos históricos apontados, foi percebida a demora para a regularização tributária no Brasil, mas mesmo muitas coisas terem melhorado depois da CF/88 e do estabelecimento do CTN, existe a necessidade de uma reforma tributária, pois a última ocorreu entre os anos de 1965 e 1967, e a realidade de hoje é totalmente diferente daquela época, além disto, é necessário o olhar crítico quanto à defasagem de valores que não são atualizados desde a sua instauração, como é o caso do adicional do imposto de renda. Assim, é indispensável aos profissionais do planejamento tributário assim como os de contabilidade buscarem mostrar através de trabalhos acadêmicos, publicarem artigos ou matérias que alertem a importância da atualização do adicional do imposto de renda sobre a parcela que exceder a vinte mil

reais mês, pois este estudo de caso comprovou o quanto a defasagem do mesmo está corroborando para que as empresas percam valores monetários bastante significativos, refletindo de modo bastante negativo em seu resultado final.

Com isso, o estudo de caso realizado com a empresa de serviços localizada na cidade de Campina Grande –PB, com regime do lucro presumido, teria arrecadado menos IRPJ com a atualização do adicional, especialmente com a correção feita pela taxa selic, onde nem os dez por cento do adicional teria pago, pois o total anual da base utilizada pela empresa é bem menor com relação ao atualizado pela selic. Além disso, o valor anual utilizado como base para cálculo do adicional do imposto de renda quando comparado com o valor corrigido, seja pelo o IPCA ou IGPM, percebe-se que a empresa poderia ter utilizado uma base bem menor e ter economizado valores bem relevantes, pagando bem menos imposto nesse período de 2014 a 2018.

Por esse motivo, a temática torna-se tão relevante para o âmbito acadêmico, profissional e para as empresas no geral, principalmente as que pagam o adicional do imposto de renda por ter sido analisado e percebido através de resultados reais como é grande a repercussão financeira causada pela falta de atualização do valor do Adicional do Imposto de Renda. Logo, a problemática proposta e os objetivos questionados foram todos respondidos.

A limitação da pesquisa foi o estudo de caso ter sido realizado apenas em uma empresa com regime do lucro presumido. Assim, com uma temática bastante importante para discussão e de grande relevância para os profissionais do planejamento tributário, por fim, recomendo a continuidade da pesquisa com o levantamento de uma amostra maior de empresas do lucro real e do lucro presumido, de capital fechado e de um ramo de atividade específico, utilizando os dados reais, para evidenciar o quanto a defasagem da atualização do valor estabelecido no RIR/18 está fazendo com que a arrecadação realizada pelas empresas seja exorbitante, além do que foi evidenciado nesta pesquisa.

## REFERÊNCIAS

AMED, Fernando José. **História dos Tributos no Brasil**. São Paulo: SINAFRESP, 2012.

BALTHAZAR, Ubaldo Cesar. **História do Tributo no Brasil**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2005.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BRASIL. **DECRETO Nº 9.580**, de 22 de novembro de 2018. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Atos/2018/2018/Decreto/D9580.htm#art4](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Atos/2018/2018/Decreto/D9580.htm#art4)>. Acesso em: 18 mar. 2019.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios.

\_\_\_\_\_. **LEI Nº 7.689, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1988**. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L7689.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L7689.htm)>. Acesso em: 28 out. 2018.

\_\_\_\_\_. **LEI Nº 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998**. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9718.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9718.htm)>. Acesso em: 29 out. 2018.

\_\_\_\_\_. **LEI Nº 9.065, DE 20 DE JUNHO DE 1995**. Dá nova redação a dispositivos da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, que altera a legislação tributária federal, e dá outras providências. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9065.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9065.htm)>. Acesso em: 02 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **LEI Nº 9.430, DE 27 DE DEZEMBRO DE 1996**. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. Disponível em: < [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L9430.htm#art2%C2%A72](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L9430.htm#art2%C2%A72)>>. Acesso em: 04 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **LEI Nº 8.541, DE 23 DE DEZEMBRO DE 1992**. Altera a legislação do Imposto de Renda e dá outras providências. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/LEIS/L8541.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8541.htm). Acesso em: 04 nov. 2018.

CAPARROZ, R. **Direito Tributário Esquematizado**. 2. ed. Saraiva, 2018.

DUARTE, Francisco Leite. **Direito Tributário Aplicado**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2013.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2015.

\_\_\_\_\_. **Direito tributário para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. Disponível em: <https://www.passeidireto.com/arquivo/25703124/fabretti---direito-tributario-para-os-cursos-de-administracao-e-ciencias-contabe>. Acesso em: 11 nov. 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Métodos e Técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

\_\_\_\_\_. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002. Disponível em: < [http://www.urca.br/itec/images/pdfs/modulo%20v%20-%20como\\_elaborar\\_projeto\\_de\\_pesquisa\\_-\\_antonio\\_carlos\\_gil.pdf](http://www.urca.br/itec/images/pdfs/modulo%20v%20-%20como_elaborar_projeto_de_pesquisa_-_antonio_carlos_gil.pdf) >. Acesso em: 09 nov. 2018.

HOLZ, Piero; MACIEL, Márcia Cristina. **O impacto da não atualização da base de cálculo do adicional do imposto de renda sobre o lucro das empresas – mef27942 – ir**. Disponível em: < <http://www.etecnico.com.br/paginas/mef27942.htm>>>. Acesso em: 27 agos. 2018.

IBGE. **Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA**. Disponível em: < <https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/economicas/precos-e-custos/9256-indice-nacional-de-precos-ao-consumidor-amplo.html?=&t=o-que-e>>. Acesso em: 03 nov. 2018.

IBPT. **Empresas gastam R\$ 65 bilhões por ano para acompanhar as mudanças da legislação tributária brasileira**. Disponível em: < <https://ibpt.com.br/noticia/2686/Empresas-gastam-R-65-bilhoes-por-ano-para-acompanhar-as-mudancas-da-legislacao-tributaria-brasileira>>. Acesso em: 04 nov. 2018.

NÓBREGA, Cristóvão Barcelos. **História do Imposto de Renda no Brasil**. Disponível em: <<http://www.youblisher.com/p/997520-Historia-do-imposto-de-Renda-no-Brasil/>>. Acesso em: 21 out. 2018.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária**. 9. Ed. São Paulo: atlas, 2018.

PORTAL BRASIL, Net. **Sistema Especial de Liquidação e Custódia – taxa selic**. Disponível em: < [http://www.portalbrasil.net/indices\\_selic\\_ano.htm](http://www.portalbrasil.net/indices_selic_ano.htm)>>. Acesso em: 03 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Índice Geral de Preços do Mercado - IGP-M**. Disponível em: < <http://www.portalbrasil.net/igpm.htm>>>. Acesso em: 03 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Índice Geral de Preços do Mercado - IGP-M**. Disponível em: < <http://www.portalbrasil.net/igpm.htm>>. Acesso em: 21 abr. 2019.

\_\_\_\_\_. **Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo – IPCA**. Disponível em: <<https://www.portalbrasil.net/ipca.htm>>. Acesso em: 21 abr. 2019.

RECEITA FEDERAL. **Carga tributária bruta atingiu 32,38 % do PIB em 2016**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/noticias/ascom/2017/dezembro/carga-tributaria-bruta-atingiu-32-38-do-pib-em-2016>>. Acesso em: 04 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **O Imposto de Renda no Brasil**. Set.. 2015. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/sobre/institucional/memoria/memoria-fazendaria/o-imposto-de-renda-no-brasil>>. Acesso em: 27 de out. 2018.

\_\_\_\_\_. **Carga Tributária no Brasil 2016: Análise por Tributos e Bases de Incidência**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/estudos-e-tributarios-e-aduaneiros/estudos-e-estatisticas/carga-tributaria-no-brasil/carga-tributaria-2016.pdf>>. Acesso em: 05 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Análise da Arrecadação: agosto 2018**. Disponível em: <<http://idg.receita.fazenda.gov.br/dados/receitadata/arrecadacao/relatorios-do-resultado-da-arrecadacao/arrecadacao-2018/agosto2018/apresentacao-arrecadacao-ago-2018.pdf>>. Acesso em: 05 nov. 2018.

\_\_\_\_\_. **Taxa de Juros Selic**. Disponível em: <<http://receita.economia.gov.br/orientacao/tributaria/pagamentos-e-parcelamentos/taxa-de-juros-selic>>. Acesso em: 21 abr. 2019.

SANTOS, Izequias E. **Manual de Métodos e Técnicas de Pesquisa Científica**. 5. ed. Niterói, RJ, 2005