



PARECER N° , DE 2015

Da COMISSÃO DE ASSUNTOS ECONÔMICOS, em decisão terminativa, sobre o Projeto de Lei do Senado nº 317, de 2012, do Senador Romero Jucá, que *altera os arts. 13 e 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, para ampliar o limite de receita bruta total para ingresso de pessoas jurídicas no regime de lucro presumido para tributação pelo imposto de renda.*



SF/15778.50338-18

RELATOR: Senador **ROBERTO ROCHA**

I – RELATÓRIO

O Projeto de Lei do Senado (PLS) nº 317, de 2012, de autoria do Senador ROMERO JUCÁ, é composto por três artigos. O primeiro e o segundo artigos alteram, respectivamente, os arts. 13 e 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, para elevar o montante máximo de receita bruta em que as pessoas jurídicas podem optar pela tributação do Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) por meio da sistemática do lucro presumido.

O art. 3º da proposição trata apenas da vigência da norma, ao dispor que entrará em vigor na data de sua publicação, com produção de efeitos a partir de 1º de janeiro do ano seguinte ao de sua publicação.

Na justificção, o autor do PLS afirma que o regime de lucro presumido constitui importantíssimo fator de simplificação tributária e que a



opção pela referida sistemática de apuração do IRPJ não implicaria renúncia de receita, muito ao contrário, a arrecadação seria beneficiada.

O autor fundamenta, ainda, a apresentação do PLS na defasagem que haveria entre o montante de inflação acumulada no período e o valor limite para opção pelo lucro presumido. Propõe, assim, a elevação do referido montante.

A proposição foi distribuída, em decisão terminativa, à Comissão de Assuntos Econômicos (CAE) desta Casa.

Não foram apresentadas emendas no prazo regimental.

II – ANÁLISE

Concernente à constitucionalidade da proposição, observa-se que a União é competente, em concorrência com os Estados e o Distrito Federal, para legislar sobre direito tributário, conforme previsto no inciso I do art. 24 da Constituição da República.

Nota-se que a matéria não é de iniciativa privativa do Presidente da República (art. 61, § 1º, da Constituição). Quanto à espécie normativa a ser utilizada, verifica-se que a opção por um projeto de lei ordinária se revela adequada, pois a matéria não está reservada à lei complementar.

No tocante ao mérito, o PLS aumenta o valor limite de receita bruta que possibilita às empresas optarem pela tributação do IRPJ pela sistemática do lucro presumido. Para que se entenda o mérito da proposição, é importante discorrer brevemente sobre as diferenças entre os principais meios de tributação do referido imposto e as respectivas implicações em outros tributos decorrentes de cada um dos regimes.





Pode-se dividir a tributação do IRPJ em três grupos principais. O **primeiro** é o das empresas que estão submetidas ao Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional); o **segundo** é constituído pelas pessoas jurídicas que recolhem o IPRJ pelo lucro presumido; e, por fim, o **terceiro** grupo é o composto pelas empresas sujeitas à tributação pelo lucro real.

A tributação pelo Simples Nacional é reservada às empresas que tenham, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). Nesse regime, são recolhidos, de modo simplificado, diversos tributos federais (entre eles o IRPJ), o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

A simplificação da tributação no Simples Nacional é decorrente, entre outros aspectos, da incidência de uma determinada alíquota, a depender da atividade econômica da empresa, sobre a receita bruta auferida. Com essa operação simples, o contribuinte calcula e recolhe o montante total devido que será segregado pela Fazenda Pública entre os tributos abrangidos pelo regime.

As empresas que não podem ser tributadas pelo Simples Nacional, ou que não queiram fazer a opção pelo regime simplificado, devem recolher o IRPJ, em regra, pelo lucro presumido ou pelo lucro real. Atualmente, as pessoas jurídicas cuja receita bruta seja igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) podem optar pela sistemática do lucro presumido.

A opção pelo referido modo de tributação torna mais simples a apuração do montante de IRPJ devido. Isso porque a base de cálculo do tributo, ou seja, o lucro da empresa sobre o qual incide a alíquota do imposto, é definida de modo presumido. Para isso, aplica-se um percentual





estabelecido por lei, a depender da atividade econômica da empresa, sobre a receita bruta auferida. Encontra-se, então, o lucro presumido. Sobre ele, incide a alíquota do IRPJ. Esse mesmo procedimento é aplicado à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL). Não há necessidade, portanto, de escrituração fiscal complexa.

De modo diferente, as empresas que optam pelo recolhimento do IRPJ pelo lucro real ou que são obrigadas à adoção desse regime (entre elas as que têm receita bruta superior a R\$ 78.000.000,00), devem apurar o efetivo resultado da empresa. Por essa sistemática, parte-se da receita bruta para se identificar o lucro real da empresa para fins fiscais. São efetivadas adições e exclusões de valores determinadas pela legislação tributária ao lucro apurado pela escrituração contábil. Identificado o lucro real, aplica-se a alíquota para se identificar o montante de IRPJ a recolher. Esse modo de apuração também é aplicado à CSLL. Em decorrência da sistemática descrita, a empresa deve manter a escrituração fiscal completa. Há, inclusive, um livro fiscal específico para apuração do lucro real. Trata-se do Livro de Apuração do Lucro Real (Lalur).

Além das diferenças de complexidade entre a apuração do IRPJ pelo lucro real ou pelo lucro presumido, a adoção de um ou de outro regime impacta o modo de tributação aplicável à Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição para o PIS/Pasep) e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). De um lado, as empresas que recolhem pelo lucro real são tributadas, regra geral, em relação às referidas contribuições, pelo regime não cumulativo às alíquotas de 1,65% e de 7,6%, respectivamente. De outro lado, as empresa sujeitas ao regime do lucro presumido são tributas pelas mencionadas contribuições, regra geral, pelo regime cumulativo às alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente. Portanto, a adoção do lucro presumido pode implicar tributação menos gravosa a título de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins, embora o regime cumulativo não permita dedução de créditos quando do recolhimento dessas contribuições (cumulatividade).





Como se nota, diversos são os efeitos decorrentes da apuração do IRPJ por um ou por outro regime. Pode-se concluir, do que foi exposto, que a opção pelo lucro presumido implica menor complexidade para aferição dos impostos devidos e potencial redução da carga tributária das empresas, inclusive diante das alíquotas menores de Contribuição para o PIS/Pasep e de Cofins.

A respeito da potencial redução da carga tributária, primeiramente há de se pontuar que o Congresso Nacional não possui acesso aos dados bastantes para projetar os ganhos para as empresas beneficiárias, em face do sigilo fiscal imposto às atividades da Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB). Não obstante, é possível realizar uma aproximação a partir de parâmetros que outrora estearam iniciativas similares.

Nesse sentido, ressalte-se o acolhimento pelo Senado Federal das variáveis adotadas quando da tramitação do Projeto de Lei de Conversão (PLV) nº 5, de 2013, resultante de aperfeiçoamentos na Medida Provisória (MPV) nº 594, de 6 de dezembro de 2012. O novo certificado normativo (Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013) ampliou em R\$ 30 milhões o teto para opção pela apuração do Imposto de Renda por Lucro presumido, para os atuais R\$ 78 milhões. Quando da apreciação legislativa do PLV 5/2013, o Senado debruçou sobre Nota Técnica de autoria da SRFB, segundo a qual a ampliação do limite beneficiaria 459 empresas naquele momento, com redução projetada em R\$ 1,83 bilhão por ano na arrecadação tributária.

Adotando a hipótese de que exista relativa proporcionalidade entre as diversas faixas de receita bruta anual, e considerando o impacto de R\$ 1,83 bilhão em favor das contribuintes em razão da ampliação de R\$ 30 milhões no teto, ter-se-ia, a preços de 2012, redução de R\$ 1,22 bilhão decorrente da nova ampliação do teto, de R\$ 20 milhões, proposta no Projeto de Lei do Senado nº 317, de 2012. Atualizando monetariamente o valor, o impacto projetado para 2015 seria de R\$ 1,43 bilhão.





Com a recente retração econômica, é razoável supor que a estimativa esteja majorada. Além do mais, a expectativa de superestimação é roborada pelo fato de que, cada vez que ocorrer um aumento no limite de receita bruta total, menor deverá ser o número de empresas beneficiado.

Apenas para ultimar o exercício e viabilizar o planejamento orçamentário em face da proposta, considerem-se os parâmetros macroeconômicos que instruem o Projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias para 2016: crescimento real do Produto Interno Bruto (PIB) de 1,3% em 2016 e de 1,9% em 2017, impulsionando o faturamento real, e inflação medida pelo Índice de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA) respectivamente de 5,6% e 4,5%, levando à variação nominal. Os ganhos nominais das empresas, sob essas condições, seriam de R\$ 1,53 bilhão em 2016 e de R\$ 1,63 bilhão em 2017.

Ademais dos possíveis proveitos fiscais, é importante destacar que a possibilidade de opção pelo lucro presumido permite às empresas a utilização de forma de planejamento tributário lícito. Por exemplo, as pessoas jurídicas que têm volume de despesas baixo e lucros elevados tendem a optar pelo recolhimento do IRPJ pelo lucro presumido, o que é salutar, pois diminui o impacto tributário e eleva a sua capacidade de investimento.

O mérito do PLS nº 317, de 2012, consiste na possibilidade de que mais empresas possam optar pelo regime de apuração do IRPJ pelo lucro presumido. O limite de receita bruta total, no ano-calendário anterior, que permite a opção da pessoa jurídica pelo lucro presumido hoje é de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) e passará, com a entrada em vigor da nova lei, a ser de R\$ 98.000.000,00 (noventa e oito milhões de reais).

Do ponto de vista do equilíbrio orçamentário e financeiro preconizado pela Lei de Responsabilidade Fiscal, não obstante o impacto que se projeta sobre a arrecadação, cumpre resgatar o disciplinamento da matéria pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). A norma determina, *in verbis*:





Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária **da qual decorra renúncia de receita** deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição. **(grifo não é do original)**

À primeira leitura da passagem legislativa, poder-se-ia alegar que o relatório apresentado obedece ao *caput* do artigo, mas não a uma das condições alternativas dispostas nos incisos que ele remete. No entanto, este relator entende que a natureza da proposta não a enquadra no instituto da renúncia de receita conceituado no § 1º do aludido art. 14:

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique **redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.** **(grifo não é do original)**

Atente-se para o fato de que a LRF acautela o Erário em face de benefícios fiscais dirigidos, de caráter não geral, e consubstanciados nas previsões exaustivamente arroladas no § 1º do art. 14. Importa destacar que o projeto de lei sob apenas revê os critérios para apuração do lucro de empresas, a compor a base de cálculo do Imposto de Renda. Eventuais previsões especiais em benefício de contribuintes que optem pela apuração do lucro





presumido estão contempladas em leis em sentido formal que precedem a proposta. Essa não estatui qualquer redução discriminada de tributos ou a concessão de benefícios que correspondam a tratamento diferenciado, a caracterizar incentivo ou benefício de natureza tributária.

III – VOTO

Em face do exposto, opino pela aprovação do PLS nº 317, de 2012.

Sala da Comissão,

, Presidente

, Relator



SF/15778.50338-18