

# **LUCRO PRESUMIDO VS LUCRATIVIDADE EFETIVA DAS EMPRESAS: SÃO CONDIZENTES?**

## **Autoras**

**NELMA TEREZINHA ZUBEK VALENTE**

Universidade Estadual de Ponta Grossa

**DIVA BRECAILO ABIB**

Universidade Estadual de Ponta Grossa

## **Resumo**

É grande o número de empresas que têm optado pelo regime de tributação do Lucro Presumido nos últimos anos. Conforme dados divulgados pela Secretaria da Receita Federal, nos anos 1998 a 2002, em média, 21% das empresas declarantes do imposto de renda entregaram suas DIPJ utilizando esse critério de tributação. A tributação pelo lucro presumido, como o próprio nome sugere, é calculada com base em percentuais presumidos de lucro, que variam de 1,6% a 32%, e são estabelecidos pela própria Secretaria da Receita Federal sobre determinadas atividades. Não se sabe, no entanto, até que ponto esse percentual de presunção condiz com a efetiva lucratividade das empresas e das atividades em questão. Em razão disso, este artigo teve como propósito investigar se o percentual de lucro presumido estabelecido pela receita federal condiz com o percentual de lucratividade efetiva das empresas, bem como das referidas atividades. Para tanto, utilizando uma amostra da base de dados das Melhores e Maiores da Revista Exame, fornecida pela Fipecafi, realizou-se uma confrontação entre o percentual de lucratividade efetiva de 190 empresas dos mais variados setores e ramos de atividades e o percentual do lucro presumido estabelecido pela Secretaria da Receita Federal. Os resultados apontaram que, para o caso da amostra analisada, há diferença significativa entre os dois critérios, evidenciando que a lucratividade efetiva das empresas sob análise é significativamente inferior à lucratividade presumida pela legislação. Tal verificação pode indicar a existência de uma superavaliação da alíquota de lucratividade presumida por atividades segundo a Secretaria da Receita Federal.

**Palavras-Chave:** Lucro Presumido, Lucro Real, Lucratividade, Imposto de Renda.

## **1 Introdução**

O Imposto de Renda e a Contribuição Social são tributos que incidem sobre o lucro das entidades. No Brasil, de acordo com determinações emanadas pela Secretaria da Receita Federal, neste trabalho denominada pela sigla SRF, os critérios vigentes para a tributação dos resultados das empresas com fins lucrativos são: Lucro Real, Lucro Presumido e o Lucro Arbitrado.

Salvo limitações, regras e impedimentos impostos pela SRF em relação a determinadas atividades e valores brutos de receita, a grande maioria das empresas com receita bruta anual de até R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) tem a opção de escolher o critério que julgue economicamente mais adequado em termos de economia tributária para a organização.

Ocorre que a própria SRF, quando do estabelecimento dessa opção de tributação, determinou alíquotas fixas de percentuais de lucro que presume ocorrer em cada atividade de negócio. Essas alíquotas de lucro presumido, fixas por atividade, variam de 1,6% para a

atividade de comércio varejista de combustíveis até o máximo de 32% (trinta e dois por cento) para a maioria das atividades de prestação de serviços.

Embora não tenha sido possível determinar, neste trabalho, que fatores e critérios a Receita Federal possa ter tomado por base para estabelecer e fixar os percentuais fixos de lucro presumido para as diferentes atividades, admite-se como provável a possibilidade de que, via de regra, esses percentuais presumidos de lucro deveriam condizer, ou pelo menos se aproximar, da lucratividade efetiva das empresas, representada, neste caso, pelo LAIR - Lucro Antes do Imposto de Renda.

Por essa razão, todo o desenvolvimento do presente artigo foi norteado a partir da seguinte questão: ***Os percentuais fixos de lucro presumido estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal condizem com os percentuais de lucratividade efetiva das empresas e das atividades por ela relacionadas ou existe diferença significativa entre o lucro presumido com base nos percentuais definidos pela SRF e a lucratividade efetiva das referidas entidades e respectivas atividades?***

Se for considerado que a SRF, ao estabelecer os percentuais de lucro presumido para cada atividade, possa ter tomado como base a média de lucratividade efetiva desses setores, é provável então que não existam diferenças discrepantes entre as alíquotas presumidas e o percentual de lucro efetivo das organizações que atuam nessas atividades.

É provável também que cada empresa, ao proceder a análise pela escolha do critério de tributação mais econômico, tenha antes realizado um levantamento para verificar e confrontar tais percentuais, pois, do contrário, não teria dados nem informações para tomar a melhor decisão.

Por essa razão, um levantamento e análise envolvendo um grande grupo de empresas, confrontando a lucratividade efetiva dessas entidades, em determinado período, com o lucro presumido pela SRF nesse mesmo período, revela-se bastante interessante no sentido de possibilitar perceber melhor a existência ou não de diferenças significativas entre o lucro presumido e o lucro efetivo das atividades. Os resultados desse levantamento e confrontação podem permitir contribuições para os dois lados: para as empresas, além de possibilitar confirmar a adequação do critério de tributação porventura em utilização, apontar também a eventualidade de uma superestimação da alíquota. A SRF por sua vez, poderia, com base nesses resultados, também verificar a adequação das alíquotas fixas que estabeleceu, podendo, por conseguinte, revê-las em caso de subestimação e adequá-las em função da realidade atual dessas empresas.

Assim, levando em conta a necessidade de todas as organizações com fins lucrativos no tocante ao esforço de diminuir a sua carga tributária, o referido levantamento poderia dar um indicativo da opção mais vantajosa em termos de economia de impostos com a redução do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro pela escolha de um ou outro critério de tributação.

No entanto, a relevância maior do referido levantamento está relacionada à própria verificação da magnitude das diferenças em si, uma vez que: se a diferença ocorre para menos, as empresas poderiam estar correta e legalmente se beneficiando desse critério para reduzir a sua carga tributária, enquanto que uma eventual diferença significativa para mais indicaria a existência de superestimação de alíquota por parte da Receita Federal, o que, por certo, estaria provocando a elevação indevida e injusta de carga tributária para as organizações.

Desta forma, o presente artigo tem como propósito estabelecer uma confrontação entre o percentual de lucratividade efetiva de empresas e o percentual de lucro presumido

determinado pela SRF, procurando verificar a existência ou não de diferenças significativas entre eles, isto é, se o percentual de lucratividade presumida é condizente com o percentual de lucro efetivo das atividades estabelecidas por esse órgão.

Tal confrontação e verificação poderiam contribuir fortemente em diferentes aspectos:

- Para um grande número de empresas, a possibilidade de observar o percentual de lucratividade média efetiva do setor em que atua em comparação com o percentual de lucro presumido estabelecido para a sua atividade pela receita federal, verificando assim:
  - a adequação do critério de tributação da renda adotado, em termos de economia tributária;
  - a possibilidade de iniciar um questionamento junto à Receita Federal na hipótese de constatação de alíquotas superestimadas ou não condizentes com a sua lucratividade efetiva dentro do contexto econômico atual em que atuam essas empresas.

Para o levantamento de dados deste estudo, utilizou-se uma amostra da base de dados das Melhores e Maiores da revista Exame, contendo 226 (duzentas e vinte e seis empresas) com receita bruta anual de até R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais). Os dados foram obtidos mediante solicitação formal à Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras – Fipecafi, sob cuja coordenação e responsabilidade o projeto é desenvolvido.

A escolha dessa amostra foi intencional, devido à credibilidade e facilidade de acesso aos dados e informações, razão pela qual os resultados do presente estudo não podem ser generalizados, visto que espelham apenas a realidade do grupo de empresas estudado, sendo esta uma limitação da presente pesquisa.

## **2 Lucro Presumido: Conceitos fundamentais**

### **2.1 Tributos incidentes sobre resultados**

O Imposto de Renda e a Contribuição Social são tributos incidentes sobre os resultados das organizações com fins lucrativos cujas espécies são enquadradas como impostos e contribuições pelo Sistema Tributário Nacional da Constituição Federal (Capítulo 1, Título VI da Constituição Federal - CF).

O Código Tributário Nacional – CTN (1998) assim define:

Art. 3º 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.

É importante salientar o que reforça Cassone (2001, p.72), destacando que as espécies de tributos classificadas como impostos, além de expressar um conteúdo econômico, não originam qualquer contraprestação direta do ente público por conta do tributo pago pelo contribuinte.

Assim sendo, o CTN (1998), ao definir imposto, assim estabelece:

Art.16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Cassone (2001, p.72) lembra ainda que é nos arts. 153, 155 e 156 da Constituição Federal que são discriminados nominalmente todos os tributos enquadrados como impostos.

### 2.1.1 Imposto de Renda

O imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza (IR) está estabelecido no art.153, inciso III, § 2º da Constituição Federal, estando o fato gerador, a base de cálculo e os contribuintes desse imposto definidos nos artigos 43, 44 e 45 da Lei Complementar nº 5.172/66, denominada Código Tributário Nacional – CTN, também incorporada à Constituição Federal.

Quando trata do fato gerador do imposto de renda, o CTN/66 estabelece:

Art.43. O IR 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. (CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, 1998)

Ao estabelecer a base de cálculo para o imposto de renda, o mesmo CTN (1998) determina:

Art.44. A base de cálculo do imposto é o montante, real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis.

No tocante aos contribuintes do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza, o CTN (1998) define:

Art. 45. Contribuinte do imposto é o titular da disponibilidade a que se refere o art. 43, sem prejuízo de atribuir a lei essa condição ao possuidor, a qualquer título, dos bens produtores de renda ou dos proventos tributáveis.

Cassone (2001, p.241) lembra que a característica principal do IR, aqui denominado como imposto de renda, diz respeito aos acréscimos patrimoniais, considerando o entendimento dado aos proventos de qualquer natureza pelo disposto no inciso II do art.43.

Salienta, portanto, que a condição para a existência do fato gerador está vinculada a algum tipo de acréscimo patrimonial, visto que o conceito de renda adotado pelo CTN está atrelado a acréscimo.

Referindo-se também à base de cálculo do imposto de renda, o art. 219 do RIR/99 – Regulamento do Imposto de Renda - dispõe que seja determinada, em conformidade com a lei vigente no período da ocorrência do fato gerador, com base no lucro real, presumido ou arbitrado, correspondente ao período de apuração do referido imposto.

Latorraca (2000) lembra que, da mesma forma que o art. 44 do CTN, o art. 219 do RIR/99, as Leis 8.981/95 (art.26) e 9.430/96 (art.1º), assim como alterações posteriores, também se referem à base de cálculo do imposto de renda, cuja determinação dispõe que possa ser realizada com base no lucro real, presumido ou arbitrado.

É importante destacar o que lembra Oliveira *et al.* (2002), ao afirmarem que, embora a legislação não defina as expressões lucro real, lucro presumido e lucro arbitrado, limitando-se apenas a normatizar quando e como utilizar um critério ou outro, tratando-os como alternativas de opções, essas são as três modalidades de tributação atualmente em vigor para o cálculo de tributos de Imposto de Renda e contribuição social devidos pelas pessoas jurídicas sobre os lucros obtidos em determinado período.

Entretanto, salienta-se que, para Latorraca (2000), o termo ‘real’ foi usado pelo Código Tributário Nacional em oposição aos termos presumido ou arbitrado, objetivando exprimir o que existe de fato, verdadeiro, não sendo, portanto, presumido ou arbitrado.

Considerando que o presente trabalho tem como propósito tratar apenas do percentual utilizado para determinar a base de cálculo do lucro presumido, os demais critérios de tributação, como o lucro real e o lucro arbitrado, deixarão aqui de ser tratados por não fazerem parte do foco desta pesquisa.

## **2.2 Lucro Presumido**

### **2.2.1 Conceito**

O lucro presumido é uma modalidade de tributação, aplicável às pessoas jurídicas que atendam determinados requisitos estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, utilizado como forma de facilitar o cálculo da apuração do imposto de renda devido ao fisco.

Segundo Oliveira *et al.* (2002, p.174), o lucro presumido

É uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o Imposto de Renda e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real.

O mesmo autor considera que, ao introduzir a figura do lucro presumido como alternativa de tributação opcional para algumas pessoas jurídicas, a legislação teve como objetivo facilitar as rotinas burocráticas e administrativas de algumas organizações de menor porte e menor nível de estrutura, uma vez que a apuração do lucro real envolve maior complexidade de rotinas contábeis e tributárias.

É oportuno lembrar que, independentemente do critério de tributação escolhido, a manutenção de escrituração contábil, dentro da rigorosa aplicação dos princípios e normas contábeis e em conformidade com a legislação fiscal e societária, é indispensável em qualquer organização, tanto para fins gerenciais (internos) como para fins fiscais (externos).

### **2.2.2 Base de Cálculo**

Quanto aos valores que integram essa base do imposto de renda, o parágrafo único do artigo 219 do RIR/99 (*In: HIGUCHI; HIGUCHI, 2002*) assim dispõe:

[...] integram a base de cálculo todos os ganhos e rendimentos de capital, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada, independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram do ato ou negócio que, pela sua finalidade, tenha os mesmos efeitos do previsto na norma específica de incidência do imposto.

### **2.2.3 Diferença Lucro Presumido e Lucro Real**

A diferença fundamental entre o conceito do lucro presumido em relação ao conceito do lucro real está no fato de que, no primeiro caso, há uma presunção por parte do fisco do que seria o lucro das organizações enquanto que, no segundo, o lucro a ser tributado corresponde ao lucro efetivo das empresas após a dedução dos impostos incidentes sobre vendas, custos e despesas, ajustado por adições e exclusões estabelecidas pela legislação fiscal.

### **2.2.4 Opção e Periodicidade**

Podem optar pelo critério de tributação pelo lucro presumido todas as pessoas jurídicas não obrigadas à apuração pelo lucro real. De acordo com o que determina a SRF, a apuração do lucro presumido será trimestral, sendo a opção considerada como definitiva para todo o ano calendário, manifestada com o pagamento da primeira quota do imposto devido.

Assim, de acordo com as regras vigentes emanadas pela legislação da SRF, podem fazer a opção pelo lucro presumido, as pessoas jurídicas que:

- a) no ano calendário anterior tiveram receita bruta total que, acrescida das demais receitas e dos ganhos de capital, não seja superior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais).
- b) que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica.
- c) as demais pessoas jurídicas que não se enquadrem nas condições a que se refere o item “b” anterior observado o limite de receita bruta, poderão exercer a opção pela sistemática do lucro presumido, inclusive:
  - c.1)- as sociedades civis de profissão regulamentada
  - c.2)- as pessoas jurídicas que exploram atividade rural
  - c.3)- as sociedades por ações, de capital aberto
  - c.4)- as empresas que se dediquem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis e à execução de obras de construção civil;
  - c.5)- as empresas que tenham sócios ou acionistas domiciliados no exterior;
  - c.6)- as empresas constituídas sob qualquer forma societária, de cujo capital participem entidades de administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;
  - c.7)- que sejam filiais, sucursais, agências ou representações, no país, de pessoas jurídicas com sede no exterior
  - c.8)- as empresas que vendam bens importados, qualquer que seja o valor da receita auferida com a venda desses produtos
  - c.9)- as corretoras de seguro, por serem consideradas empresas de intermediação de negócios.

A extensa relação acima permite observar que é grande a gama de empresas que podem se beneficiar dessa opção simplificada de tributação, o que reforça a importância de se verificar se o lucro presumido pela SRF, através dos percentuais fixos para cada atividade, condiz com a lucratividade obtida pelas empresas nessas atividades.

### **2.2.5 Pessoas Jurídicas impedidas de optar pelo lucro presumido**

De acordo com o que determina a Lei nº 9.718/98, art. 14, e o RIR/99, art.246, estão impedidas de optar pelo critério de tributação de lucro presumido todas as pessoas jurídicas não elencadas na relação anteriormente citada, cuja tributação deverá obrigatoriamente ser realizada com base na apuração pelo lucro real.

### **2.2.6 Percentuais aplicáveis sobre a Receita Bruta**

Para a apuração do lucro presumido, ou seja, para a determinação da base para o cálculo do imposto de renda e da contribuição social, o Regulamento do Imposto de Renda, em seu art.223, estabeleceu percentuais fixos de acordo com as atividades das organizações com fins lucrativos, conforme quadro a seguir:

**Quadro 1 - Percentuais de lucro presumido por atividades**

<b>Atividades</b>	<b>Percentuais (alíquotas)</b>
Revenda de combustíveis	1,6%
Fabricação própria	8,0%
Revenda de Mercadorias	8,0%
Industrialização por encomenda	8,0%
Transporte de cargas	8,0%
Serviços hospitalares	8,0%
Atividade rural	8,0%
Serviços de transporte – exceto cargas	16,0%
Administração de consórcios	32,0%
Hotelaria e estacionamento	32,0%
Serviços Profissionais habilitados	32,0%
Representante comercial	32,0%
Administração e locação de imóveis	32,0%
Corretagem em geral	32,0%
Serviços de Construção Civil	32,0%
Factoring	32,0%

Fonte: Regulamento do Imposto de Renda – Art. 223

O RIR/99, em seu art. 223, determina também que, no caso da pessoa jurídica explorar atividades diversificadas, deverá ser aplicado especificamente, para cada uma delas, o respectivo percentual previsto na legislação, devendo as receitas ser apuradas separadamente.

Quanto ao conceito de receita bruta, também o RIR/99, em seu art. 224, define que nesse conceito estão abrangidos o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia.

### **2.2.7 Alíquotas**

A alíquota do imposto de renda é estabelecida, pelo art. 541 do RIR/99, em 15% (quinze por cento) e incide sobre a base de cálculo determinada de acordo com os critérios já comentados em parágrafos anteriores.

Portanto, a alíquota incidente sobre a base de cálculo do imposto de renda é fixa, é sempre 15%, o que muda, optando-se por um critério ou outro, é a base de cálculo, ou seja, o lucro presumido pela legislação, ou o lucro real efetivamente auferido pelas empresas.

Daí novamente a importância de se salientar que, para as empresas que tenham a faculdade de escolher este ou aquele critério de tributação, interessa sempre optar pela escolha que resulte no menor valor de imposto a pagar, sendo indispensável para isso confrontar a base presumida pela legislação com a base de lucratividade real efetivamente auferida no período.

## **3 Materiais e métodos**

O presente trabalho foi elaborado utilizando a abordagem de pesquisa empírico-analítica, a qual, segundo Martins (2002, p.26), “[...] são abordagens que representam em comum a utilização de técnica de coleta, tratamento e análise de dados marcadamente quantitativos.”

O mesmo autor destaca que, nesse tipo de estudo, “A validação da prova científica é buscada através de testes dos instrumentos, graus de significância e sistematização das definições operacionais.” (MARTINS, 2002, p.34).

Entretanto, cabe ressaltar que, neste estudo, os testes estatísticos utilizados para a obtenção dos resultados visaram não somente determinar as diferenças entre o percentual de lucratividade presumida pelo fisco e o percentual de lucratividade efetiva das empresas, mas, principalmente, evidenciar a magnitude das referidas diferenças.

Os dados utilizados para a elaboração da presente pesquisa foram coletados da base de dados das Melhores e Maiores da Revista Exame, tomando-se inicialmente como amostra 226 (duzentas e vinte e seis) empresas com Receita Bruta anual de até R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais). Foram selecionadas apenas empresas enquadradas nessa faixa de receita bruta anual, em razão de ser esta uma limitação imposta pelo fisco para as empresas que desejam optar pelo lucro presumido. A escolha da base de dados deu-se em razão da credibilidade e facilidade de acesso às informações, visto que o projeto das Melhores e Maiores é realizado e coordenado pela Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras - Fipecafi, podendo-se ter acesso a dados não confidenciais das empresas, mediante solicitação formal.

Da seleção inicial das 226 (duzentas e vinte e seis) empresas, dos mais variados ramos de atividades e de diferentes setores econômicos, foram retiradas 36 (trinta e seis) em virtude de discrepâncias (*outliers*) apontadas durante o tratamento e análise dos dados.

Foram analisadas, portanto, 190 (cento e noventa) empresas de diferentes setores e atividades, com dados publicados no balanço do ano de 2002, confrontando-se o LAIR – Lucro Antes do Imposto de Renda - considerado neste trabalho como a lucratividade efetiva dessas empresas - com o lucro presumido apurado de acordo com os percentuais estabelecidos pela SRF. Procurou-se levantar a existência ou não de diferenças significativas entre a lucratividade presumida pela legislação e a lucratividade efetiva dessas empresas.

Após a tabulação e tratamento dos dados utilizando planilhas do Excel, onde as diferenças absolutas entre as lucratividades (efetiva e presumida) foram transformadas em percentuais, estes foram transferidos para o programa SPSS para a realização dos testes estatísticos.

Foi então utilizado o teste estatístico de Wilcoxon, para verificar a existência e significância dessas diferenças. Enquadrado como um teste não paramétrico, o teste Wilcoxon é, de acordo com Fonseca e Martins (1996, p.236), “[...] uma extensão do teste dos sinais. É mais interessante do que aquele, pois leva em consideração a magnitude da diferença para cada par.” Isso porque, segundo Stevenson (1981, p.311), quando se dispõe de mensurações, o teste dos sinais, por não levar em conta a magnitude da variação, medindo apenas a sua direção, perde informação, podendo, portanto, levar à decisão incorreta.

O teste de Wilcoxon, que pode ser utilizado na comparação de dados emparelhados (em pares) medidos tanto na escala ordinal, como intervalar ou de razão, não exige que as amostras tenham distribuição normal. Massad (2004) lembra que o princípio do teste de Wilcoxon consiste em avaliar a ocorrência de modificações significativas em dois conjuntos de dados. Modificações ou diferenças muito pequenas podem, segundo o autor, ser devidas ao acaso; no entanto, quando expressivas, “[...] é pouco provável que se devam ao acaso, sendo fruto de um fator causal.”

Os quadros a seguir demonstram os resultados do teste de Wilcoxon realizado com a amostra das empresas pesquisadas.

#### **4 Tratamento e análise dos dados**

No Quadro 2, a seguir, apresenta-se a entrada dos dados na tela do programa SPSS, podendo-se observar: na primeira coluna, a lista das empresas selecionadas para a análise; na



Assim, as diferenças entre os percentuais de lucro presumido e os percentuais da lucratividade efetiva das 190 (cento e noventa) empresas analisadas, com base em dados do ano de 2002, de acordo com o teste de Wilcoxon, evidenciaram os seguintes resultados.

### NPar Tests

#### Wilcoxon Signed Ranks

		Ranks		
		N	Mean Rank	Sum of Ranks
LREAL - LP	Negative Ranks	147 <sup>a</sup>	100,03	14704,00
	Positive Ranks	43 <sup>b</sup>	80,02	3441,00
	Ties	0 <sup>c</sup>		
	Total	190		

a. LREAL < LP

b. LREAL > LP

c. LP = LREAL

Os resultados do teste demonstram que, da totalidade das empresas analisadas, 147 (cento e quarenta e sete) apresentaram um percentual de lucratividade efetiva (real) inferior ao percentual de lucratividade presumida, evidenciando que, em mais de 77% (setenta e sete por cento) da amostra, a lucratividade presumida foi maior do que a lucratividade efetiva das empresas analisadas. Apenas 22,6% (vinte e dois vírgula seis por cento) das empresas analisadas apresentaram, no período sob análise, lucratividade efetiva superior à lucratividade presumida pela SRF.

Tomando-se por base os resultados positivos das 43 (quarenta e três) empresas, nas quais se observou lucratividade efetiva (real) maior que a lucratividade presumida, realizou-se o teste estatístico para determinar a significância das referidas diferenças, conforme evidenciado abaixo.

### Test

#### Test Statistics<sup>b</sup>

	LREAL - LP
Z	-7,419 <sup>a</sup>
Asymp. Sig. (2-tailed)	,000

a. Based on positive ranks.

b. Wilcoxon Signed Ranks Test

Considerando que o resultado do teste apresentado na tabela acima evidencia o *p value* (valor p) menor que 5% (cinco por cento), rejeita-se a hipótese de a lucratividade do lucro presumido ser condizente com a lucratividade real efetiva das empresas analisadas. Como pode ser verificado, as lucratividades por um e outro critério são diferentes, sendo, a do lucro efetivo das empresas analisadas, inferior ao lucro presumido pela legislação.

## NPar Tests

### Descriptive Statistics

	N	Mean	Std. Deviation	Minimum	Maximum
LP	190	,1367	,1030	,02	,32
LREAL	190	*****	*****	*****	*****

Os testes realizados apontam existir diferença significativa entre o percentual de lucratividade presumida pela legislação e o percentual de lucro efetivo das empresas analisadas.

Como a hipótese inicial deste trabalho partiu do pressuposto de que o percentual de lucro efetivo poderia ser condizente com o percentual de lucro estabelecido pela legislação, para as atividades elencadas, conclui-se então por rejeitar a hipótese, visto que as duas alíquotas não são condizentes, sendo o percentual do lucro presumido bastante superior ao percentual do lucro efetivo apresentado pelas empresas pesquisadas.

## 5 Conclusões

O presente estudo possibilitou verificar que, em mais de 77% (setenta e sete por cento) das empresas analisadas, o percentual de lucro presumido pela legislação foi bastante superior ao percentual de lucro efetivo obtido pelas empresas pesquisadas, existindo, portanto, diferença significativa entre o lucro presumido com base nos percentuais definidos pela SRF e a lucratividade efetiva das referidas entidades e respectivas atividades.

Conclui-se, portanto, que, na amostra analisada, o percentual de lucro presumido estabelecido pela secretaria da receita federal não condiz com o percentual de lucro efetivo das empresas e de suas respectivas atividades.

Tal constatação indica, ainda, a possibilidade de existência de uma superestimação do percentual estabelecido pela legislação nas diferentes atividades, provocando uma elevação da carga tributária para as empresas que escolherem esse critério.

Em tempos de globalização, concorrência acirrada, luta por competitividade e propostas de incentivos do governo com vistas a colaborar para a sobrevivência das empresas, tal constatação acaba por trazer à tona mais um ponto em direção contrária a todos esses interesses.

Como o lucro presumido é uma alternativa de opção de tributação do imposto de renda com vistas a facilitar a apuração dos valores devidos ao fisco e focado, basicamente, nas organizações com fins lucrativos de menor estrutura, tal indicativo sugere que essas empresas, ao fazerem a sua escolha por esse critério, estariam aumentando indevidamente a sua tributação.

Assim, é desejável que estudos mais apurados sejam realizados, para verificar, com maior grau de acuidade, as constatações levantadas nesta pesquisa, visto que, os resultados aqui apresentados demonstram haver uma inadequação no estabelecimento dos percentuais de presunção do lucro face a lucratividade efetiva das empresas e de suas respectivas atividades no contexto econômico e social em que hoje atuam.

Tal constatação sugere a necessidade urgente de revisão dos critérios utilizados pela receita federal para a determinação dos percentuais de presunção do lucro das empresas a fim de se adequarem à lucratividade efetiva das atividades desenvolvidas por essas organizações no contexto atual.

Considerando a intencionalidade na escolha da amostra analisada, devido à credibilidade e facilidade de acesso aos dados e informações, os resultados do presente estudo não podem ser generalizados, visto que espelham apenas a realidade do grupo de empresas estudadas, sendo esta uma limitação da presente pesquisa.

É certo que, para um grande número de empresas, a possibilidade de escolha de critério de tributação que lhes permita reduzir a carga tributária acaba, por certo, gerando grandes benefícios. Ainda que não seja o único fator a ser considerado na questão da continuidade das organizações, a redução da carga tributária pode obviamente ser um fator preponderante e significativo a contribuir para sobrevivência das organizações num mercado de extrema competição e tão acirrada concorrência.

### **Referências Bibliográficas**

BERTOLUCCI, Aldo V.; NASCIMENTO, Diogo Toledo. Quanto custa pagar tributos? **Revista Contabilidade & Finanças** – USP, São Paulo, n. 29, p. 55 – 67, maio/ago, 2002.

CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 13<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2001.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. Lei n. 5.172/66 atualizada e acompanhada de legislação complementar. 27. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL. 18. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

FABRETTI, Lúudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 7<sup>a</sup> ed. São Paulo: Atlas, 2001.

FABRETTI, Lúudio C.; FABRETTI, Dilene R. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis**. São Paulo: Atlas, 2002.

FONSECA, Jairo S.; MARTINS, Gilberto A. **Curso de Estatística**. São Paulo: Atlas, 1996.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Celso H. **Imposto de Renda das Empresas**. 27<sup>a</sup> ed., São Paulo: Atlas, 2002.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio H.; HIGUCHI, Celso H. **Imposto de Renda das Empresas** – Interpretação e Prática. 30<sup>a</sup> ed., São Paulo: IR Publicações Ltda., 2005.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário** : Imposto de Renda das Empresas. Atualizado até 31-12-99 por Rutnéa Navarro Guerreiro e Sérgio Murilo Zalona Latorraca. São Paulo, Atlas, 2000.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 22<sup>a</sup> ed. rev., atual. e ampl. de acordo com a EC 39/2002. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

MARTINS, Gilberto A. **Manual para elaboração de monografias e dissertações**. São Paulo: Atlas, 2002.

MASSAD, Eduardo *et al.* **Métodos quantitativos em medicina**. Barueri, São Paulo: Manole, 2004.

MULLER, Mary S.; CORNELSEN, Julce M. **Normas e padrões para teses, dissertações e monografias**. 5<sup>a</sup> ed. atual. Londrina: Eduel, 2003.

NAKAO, Silvio Hiroshi. **Um modelo de tributação da renda por fluxos de caixa realizados**. São Paulo, 2003. Tese (Doutorado). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade - FEA/USP, 2003.

NEVES, Silvério das; VICECONTI, Paulo E. V. **Curso prático de imposto de renda pessoa jurídica**. 9<sup>a</sup> ed. atual. e rev. São Paulo: Frase Editora, 2002.

OLIVEIRA, Luís M. de, *et al.* **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2002.

REGULAMENTO DO IMPOSTO DE RENDA e Proventos de Qualquer Natureza: Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999. [coordenação e supervisão Equipe Atlas]. – São Paulo : Atlas, 1999.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Alterada pela Lei nº 11.051 de 29 de dezembro de 2004. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei971898.htm>>. Acesso em: 08/07/2005.

\_\_\_\_\_. **Relatório Consolidado DIPJ 2000** - Estudos tributários – Tributação Pessoa Jurídica. Disponível em: <[http://www.receita.fazenda.gov.br/Historico/Arrecadacao/Carga\\_Fiscal/default.htm](http://www.receita.fazenda.gov.br/Historico/Arrecadacao/Carga_Fiscal/default.htm)>. Acesso em 10/07/2005.

SECRETARIA DA RECEITA FEDERAL. **Carga tributária no Brasil – 2003**. Estudos tributários 13, Brasília, Dezembro 2004. Disponível em: <[http://www.receita.fazenda.gov.br/Historico/Arrecadacao/Carga\\_Fiscal](http://www.receita.fazenda.gov.br/Historico/Arrecadacao/Carga_Fiscal)> Acesso em 13/07/2005.

STEVENSON, William J. **Estatística aplicada à Administração**. São Paulo: Harbra, 1981.

TAPAI, Giselle de Melo Braga (Coord.). **Constituição Federal, Código Comercial, Código Tributário Nacional**. Org. do Código Comercial por Vera Helena de Mello Franco, org. do Código Tributário Nacional por Roque Antonio Carrazza; obra coletiva com a colab. de Ana Paula Alexandre *et al.* 5.ed., atual. e ampl. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2003.