

# DISTRIBUIÇÃO E CAPITALIZAÇÃO DE LUCROS

\* *Silvério das Neves*

## 1 – DISTRIBUIÇÃO DE LUCROS OU DIVIDENDOS

### 1.1 – TRIBUTAÇÃO NA DISTRIBUIÇÃO

Em relação à distribuição de lucros e dividendos, observar que:

1º) Os lucros apurados a partir de 1º de janeiro de 1996 e os apurados no período de 01-01-1993 a 31-12-1993 **estão isentos do imposto de renda na fonte por ocasião da distribuição**;

2º) Os lucros apurados entre 01-01-1994 e 31-12-1995 sujeitam-se à tributação na fonte à alíquota de 15% (quinze por cento), compensável com o imposto de renda que a pessoa jurídica beneficiária, tributada com base no lucro real, tiver que recolher relativo a distribuição de dividendos, bonificações em dinheiro, lucros e outros interesses;

3º) Os lucros apurados no período de 01-01-1989 a 31-12-1992 **estão isentos do imposto de renda na fonte por ocasião da distribuição a residentes ou domiciliados no país**, tendo em vista que foram tributados à alíquota de 8% (oito por cento) a título de Imposto sobre o Lucro Líquido (ILL) no momento da sua apuração (artigo nº 35 da Lei nº 7.713, de 1988);

4º) Os lucros apurados até 31 de dezembro de 1988 sujeitam-se à tributação na fonte, prevista nos artigos 727 a 729 do RIR/1994, às seguintes alíquotas:

- 23% (vinte e três por cento), quando distribuídos a pessoas jurídicas;
- 3% (vinte e três por cento), quando distribuídos por companhias abertas a pessoas físicas e 25% (vinte e cinco por cento), nos demais casos;
- 15% (quinze por cento), quando distribuídos por empresas rurais a pessoas físicas.

### 1.2 – PJ TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO

#### 1.2.1 - LUCROS DISTRIBUÍDOS DOS ANOS-CALENDÁRIO DE 1993 A 1995

São tributados na fonte e na declaração de rendimentos dos beneficiários, os lucros efetivamente pagos aos sócios ou titular de empresa individual, e escriturados nos livros de escrituração contábil ou no livro Caixa, que ultrapassarem a base de cálculo do imposto, deduzida do imposto de renda. O lucro sujeito à tributação corresponde à parcela que exceder ao montante do lucro proporcional à participação do sócio, acionista ou titular de empresa individual, no capital social, ou no resultado, se houver previsão contratual (Lei nº 8.541, de 1992, artigo nº 20; RIR/1999, artigo nº 665; Lei nº 8.981, de 1995, artigo nº 46).

A pessoa jurídica deverá manter controle do lucro a ser distribuído, em demonstrativos específicos ou em conta especial do patrimônio líquido, quando for o caso, de forma a poder comprovar a natureza, o saldo a distribuir e os valores efetivamente distribuídos.

Para efeito da incidência do imposto de renda na fonte, o excesso será tributado mediante aplicação da tabela progressiva vigente no mês do pagamento dos lucros.

### 1.3 – LUCROS ISENTOS DE TRIBUTAÇÃO - DISTRIBUIÇÃO

#### 1.3.1 – PJ TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO REAL

Os lucros e dividendos apurados em balanço levantado a partir de 01-01-1996, pagos ou creditados a sócios, acionistas ou titular de empresa individual são isentos do imposto de renda na fonte e não integram a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior (Lei nº 9.249, de 1995, artigo 10). Observe o exemplo adiante.

DEMONSTRAÇÃO DO RESULTADO DO PERÍODO DE APURAÇÃO – 31-12-2006		
DESCRIÇÃO – (Ficha 06 A - DIPJ de 2006)	Linha:	VALORES R\$
Lucro Líquido antes da CSLL.....	nº 51	6.400.000,00
(-) CSLL.....	nº 52	-700.000,00
(=) Lucro Líquido antes do IRPJ e CSLL .....	nº 53	5.700.000,00
(-) Provisão para o IRPJ.....	nº 54	-1.700.000,00
<b>(=) Lucro Líquido do Período de Apuração.....</b>	<b>nº 55</b>	<b>4.000.000,00</b>

**Notas:**

**1ª) DIPJ** (Declaração de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica relativa ao ano-calendário de 2005, exercício de 2006);

**2ª) Os R\$ 4.000.000,00** (lucro contábil apurado após a constituição das provisões para o IRPJ e CSLL) representam o montante que poderá ser distribuído com isenção do imposto de renda.

#### 1.3.2 - PJ TRIBUTADA COM BASE NO LUCRO PRESUMIDO OU LUCRO ARBITRADO

##### 1.3.2.1 - DISTRIBUIÇÃO

Os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir de 01-01-1996, pagos ou creditados pela pessoa jurídica tributada com base no lucro **presumido ou arbitrado**, não estão sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, nem integram a base de cálculo do imposto de renda do beneficiário, pessoa física ou jurídica, domiciliado no País ou no exterior (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10).

##### 1.3.2.2 – COM ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR

A empresa tributada com base no Lucro Presumido que **mantiver escrituração contábil regular** também poderá distribuir o montante do lucro líquido (após a constituição das provisões para o IRPJ e CSLL) de forma similar à empresa tributada com base no Lucro Real. Observe o caso prático do subitem 1.3.1.

##### 1.3.2.3 – SEM ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL REGULAR

A empresa poderá distribuir, a título de lucros, sem incidência do imposto:

a) o valor do lucro presumido ou arbitrado (base de cálculo do imposto), diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica (IRPJ), inclusive adicional, quando houver, da contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), da contribuição para financiamento da seguridade social (COFINS) e da contribuição para o PIS/PASEP (ADN COSIT nº 4, de 29 de janeiro de 1996). Observe o exemplo adiante:

<b>VALOR A SER DISTRIBUÍDO – LUCRO PRESUMIDO</b>	
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>VALORES R\$</b>
Lucro Presumido apurado no 4º trimestre de 2006 .....	2.440.000,00
(-) Valor do IRPJ inclusive adicional .....	-504.000,00
(-) Valor da CSLL .....	-219.600,00
(-) Valor das contribuições para:	
➤ PIS .....	R\$ 62.400,00
➤ COFINS.....	R\$ 288.000,00
<b>(=) Lucro que poderá ser distribuído sem tributação do IR .....</b>	<b>1.366.000,00</b>

b) a parcela dos lucros e dividendos excedentes ao valor anteriormente determinado (letra "a"), **desde que a empresa demonstre, mediante escrituração contábil feita com observância da lei comercial**, que o lucro contábil é superior ao valor determinado segundo as normas para apuração do lucro presumido. Observe o exemplo adiante:

<b>DEMONSTRAÇÃO DE RESULTADO DO PERÍODO DE APURAÇÃO</b>	
<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>VALORES R\$</b>
(=) Lucro Líquido do Período de Apuração após a dedução do IRPJ e CSLL .....	1.740.000,00
(-) Lucro Presumido – valor líquido de impostos e contribuições (quadro anterior).....	-1.366.000,00
<b>(=) Diferença passível de distribuição sem incidência do IR .....</b>	<b>374.000,00</b>

#### Notas:

1ª) A isenção mencionada não abrange os valores pagos a outros títulos, tais como pró-labore, aluguéis e serviços prestados, que se sujeitam à incidência do imposto de renda na fonte e na declaração de rendimentos dos beneficiários;

2ª) Consultar no **Boletim Fisco e Contribuinte nº 12, de 2005**, matéria que contém restrições impostas pelo INSS para a distribuição de lucros isentos de tributação pelo IR, quando a empresa **não dispõe de escrituração contábil regular**. O INSS normatizou a matéria em tela no § 5º, do artigo 201 do Decreto nº 3.048, de 1999, reproduzido a seguir.

“Os valores totais pagos ou creditados aos sócios, ainda que a título de antecipação da pessoa jurídica, quando não houver discriminação entre a remuneração decorrente do trabalho e a proveniente do capital social ou tratar-se de **adiantamento de resultado ainda não apurado por meio de demonstração do resultado do exercício**”.

O grifo não é do original.

#### 1.3.3 – VALOR DISTRIBUÍDO QUE EXCEDER DO LUCRO CONTÁBIL

A parcela dos rendimentos pagos ou creditados a sócios ou acionistas ou ao titular da empresa individual, a título de lucros ou dividendos distribuídos, ainda que por conta de período de apuração não encerrado, **que exceder ao valor apurado com base na escrituração contábil deverá** ser imputada ao valor dos lucros acumulados ou reservas de lucros de exercícios anteriores, ficando sujeita à incidência do imposto de renda calculado segundo o disposto na legislação específica, com acréscimos legais.

O disposto no parágrafo anterior não aplica a distribuição de lucros e dividendos efetuada, após o encerramento do trimestre correspondente, com base no lucro presumido ou arbitrado diminuído dos impostos e das contribuições a que a empresa estiver sujeita (consulte a letra “a” do subitem 1.3.2.3).

Inexistindo lucros acumulados ou reservas de lucros em montante suficiente, a parcela excedente deverá ser submetida à tributação nos termos do artigo 3º, § 4º, da Lei nº 7.713, de 1988, ou seja, com base na tabela progressiva mensal a que se refere o artigo 3º da Lei nº 9.250, de 1995 (IN SRF nº 93, de 1997, artigo 48, § 4º).

Sujeita-se à incidência do imposto de renda na forma prevista no parágrafo precedente a distribuição de rendimentos a título de lucros ou dividendos que não tenham sido apurados em balanço quando a empresa for tributada com base no Lucro Real.

### 1.3.4 – PROIBIÇÃO DE DISTRIBUIÇÃO DE RENDIMENTOS

Finalmente, com relação à distribuição de lucros ou dividendos convém destacar o dispõe o artigo 899 do RIR/99, adiante reproduzido em sua íntegra.

**“Proibição de Distribuir Rendimentos de Participações**  
**Art. 889.** - As pessoas jurídicas, enquanto **estiverem em débito, não garantido, por falta de recolhimento de imposto no prazo legal, não poderão** (Lei nº 4.357, de 1964, art. 32):

- I - distribuir quaisquer bonificações a seus acionistas;**
- II - dar ou atribuir participação de lucros a seus sócios ou quotistas, bem como a seus diretores e demais membros de órgãos dirigentes, fiscais ou consultivos”.**

**(Os grifos não são do original).**

## 2 – CAPITALIZAÇÃO PELA INVESTIDA DE LUCROS ISENTOS

Se a investida capitalizar lucros isentos de tributação, a investidora deverá reconhecer, contabilmente, a sua parcela de participação na mencionada capitalização; o montante correspondente poderá ser excluído do lucro líquido do período de apuração para fins de determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL. Na hipótese de a empresa investidora optar pela tributação com base no lucro presumido ou for tributada com base no lucro arbitrado o valor correspondente **não deverá ser computado** na base de cálculo dos mencionados tributos (artigo nº 382 do RIR/99). Observe o caso prático adiante.

**Caso Prático** – A investida Companhia Nacional de Belas Artes capitaliza, em 30-04-2006, o valor de R\$ 600.000,00, relativo a lucros apurados no balanço levantado em 31-12-2005.

A investidora Editora Fisco e Contribuinte Ltda., que detém 8% de participação no capital social da investida Companhia Nacional de Belas Artes (participação avaliada pelo custo de aquisição) deverá efetuar o seguinte registro contábil:

Participação Societária – Cia Nacional de Belas Artes	
a Resultado Positivo em Participações Societárias (*)	48.000,00
(8% x R\$ 600.000,00)	

**(\*) Outras Receitas Operacionais** – este valor poderá ser excluído da base de cálculo do IRPJ e da CSLL caso a empresa seja tributada com base no lucro real e não deverá ser computado na base de cálculo dos mencionados tributos, caso a empresa seja tributada com base no lucro presumido ou arbitrado.

**Nota:** O disposto neste item também se aplica à pessoa física investidora (artigo nº 41 do RIR/99).