

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**A POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DA CARGA  
TRIBUTÁRIA COM O USO DOS INCENTIVOS  
FISCAIS**

**TRABALHO DE CONCLUSÃO**

**Caciane Teresinha Colet Dal’Piaz  
Michele Oliveira da Silva**

**Santa Maria, RS, Brasil  
2007**

# **A POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA COM O USO DOS INCENTIVOS FISCAIS**

por

**Caciane Teresinha Colet Dal’Piaz  
Michele Oliveira da Silva**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis,  
da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS),  
como requisito parcial para obtenção do grau de  
**Bacharel em Ciências Contábeis.**

**Orientadora: Prof<sup>a</sup>. Otília Denise Jesus Ribeiro**

**Santa Maria, RS, Brasil**

**2007**

**Universidade Federal de Santa Maria  
Centro de Ciências Sociais e Humanas  
Curso de Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,  
aprova o Trabalho de Conclusão

**A POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA  
COM O USO DOS INCENTIVOS FISCAIS**

elaborada por  
**Caciane Teresinha Colet Dal’Piaz  
Michele Oliveira da Silva**

como requisito parcial para obtenção do grau de  
**Bacharel em Ciências Contábeis**

**COMISSÃO EXAMINADORA:**

**Otília Denise Jesus Ribeiro, Ms.**  
(Presidente/Orientadora)

**Pedro Einstein dos Santos Anceles, Ms. (UFSM)**

**Antônio Reske Filho, Ms. (UFSM)**

Santa Maria, 13 de agosto de 2007.

## **AGRADECIMENTOS**

Aos nossos pais, que estão sempre nos amparando e confortando, pelo apoio e estímulo a nossa caminhada; ao irmão, familiares e amigos que participam e compartilham de momentos importantes de nossas vidas, nos transmitindo confiança e certeza em cada conquista.

A Professora Otília Denise Jesus Ribeiro que nos orientou na elaboração de nosso trabalho de graduação.

Aos Professores do curso de Ciências Contábeis pela contribuição que empenharam para nossa evolução e formação profissional.

Ao(s) nosso(s) namorado e noivo que nos deram impulso e tiveram compreensão por nossas ausências.

Aos nossos colegas de sala de aula e ao quadro de funcionários de nosso curso.

E, principalmente, a Deus pela oportunidade da vida.

## **RESUMO**

Trabalho de Conclusão  
Curso de Ciências Contábeis  
Universidade Federal de Santa Maria

### **A POSSIBILIDADE DE REDUÇÃO DA CARGA TRIBUTÁRIA COM O USO DOS INCENTIVOS FISCAIS**

AUTORAS: CACIANE TERESINHA COLET DAL'PIAZ; MICHELE  
OLIVEIRA DA SILVA

ORIENTADORA: PROF<sup>a</sup>. OTÍLIA DENISE JESUS RIBEIRO

Local e Data da Defesa: Santa Maria, 13 de agosto de 2007.

O presente trabalho busca demonstrar de forma clara e objetiva, a utilização dos principais incentivos fiscais na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) no Estado do Rio Grande do Sul e seus possíveis benefícios fiscais e sociais. Os incentivos abordados na apuração do IRPJ foram os seguintes: Programa Universidade para Todos (PROUNI), Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente (FUNCRIANÇA), Doações a Entidades Civas sem Fins Lucrativos, Doações a Organização da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP), Programa Nacional de Apoio à Cultura (PRONAC), Audiovisual, Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional (Funcines), Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial (PDTI) e Programa de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário (PDTA). Na apuração do ICMS foram utilizados para a análise: o Programa Comunitário de Ensino Superior (PROCENS), a Lei de Incentivo à Cultura no RS (LIC), a Lei da Solidariedade - RS – Programa de Apoio à Inclusão e Promoção Social no Rio Grande do Sul e o Fundo Operação Empresa do Estado do Rio Grande do Sul (FUNDOPEM/RS). Por fim, alcançados os objetivos propostos, observou-se que em todas as empresas analisadas a redução tributária obtida foi irrelevante quando comparada com o valor investido em cada projeto ou programa. No entanto, quando visto pelo lado social, a empresa colabora com o desenvolvimento da sociedade, adquirindo maior transparência e credibilidade perante o mercado.

Palavras-chave: incentivos fiscais; IRPJ; ICMS

## LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Percentuais aplicáveis sobre a receita bruta .....	16
QUADRO 2 – Alíquotas aplicáveis sobre a receita bruta mensal .....	23
QUADRO 3 – Alíquotas limites para dedução I .....	36
QUADRO 4 – Alíquotas limites para dedução II .....	37
QUADRO 5 – Faturamentos mensais .....	45
QUADRO 6 – Cálculo do IRPJ mensal sem o uso do PAT .....	46
QUADRO 7 – Cálculo do incentivo mensal .....	46
QUADRO 8 – Cálculo do IRPJ mensal com o uso do PAT .....	46
QUADRO 9 – Parte B do LALUR (controle mensal) .....	47
QUADRO 10 – Cálculo do IRPJ anual sem o uso do PAT .....	47
QUADRO 11 – Cálculo do IRPJ anual com o uso do PAT .....	47
QUADRO 12 – Parte B do LALUR (controle anual) .....	48
QUADRO 13 – Registro dos ajustes do lucro líquido (parte A) .....	49
QUADRO 14 – Cálculo do IRPJ anual com o uso do audiovisual .....	49
QUADRO 15 – Cálculo do IRPJ anual sem o uso do audiovisual .....	49
QUADRO 16 – Cálculo do IRPJ mensal sem o uso do audiovisual .....	50
QUADRO 17 – Cálculo do IRPJ mensal com o uso do audiovisual .....	50
QUADRO 18 – Cálculo do IRPJ mensal com o uso do FUNCRIANÇA .....	51
QUADRO 19 – Cálculo do IRPJ anual com o uso do FUNCRIANÇA .....	51
QUADRO 20 – Cálculo do IRPJ anual com a participação em projetos especiais .....	52
QUADRO 21 – Cálculo do IRPJ mensal com o uso do PRONAC I .....	52
QUADRO 22 – Cálculo do IRPJ anual com o uso do PRONAC .....	53
QUADRO 23 – Cálculo do IRPJ mensal com o uso do PRONAC II .....	53
QUADRO 24 – Cálculo do IRPJ mensal sem o uso do PROUNI .....	54
QUADRO 25 – Cálculo do IRPJ mensal considerando o recebimento integral das mensalidades .....	55
QUADRO 26 – Cálculo do ICMS mensal com o uso do LIC .....	56
QUADRO 27 – Cálculo do ICMS mensal com o uso do LIC II .....	57
QUADRO 28 – Cálculo do ICMS mensal sem o uso do PROCENS .....	58
QUADRO 29 – Cálculo do ICMS mensal com o uso do PROCENS .....	58
QUADRO 30 – Resumo dos principais incentivos fiscais .....	62

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b>	<b>8</b>
<b>2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA</b>	<b>9</b>
<b>2.1 Incentivos fiscais e seus aspectos conceituais</b>	<b>9</b>
2.1.1 Formas de incentivos fiscais	10
2.1.1.1 Isenção de impostos	10
2.1.1.2 Auxílios e subvenções	12
2.1.2 Aspectos da apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ	13
2.1.2.1 Lucro real	13
2.1.2.2 Lucro presumido	17
2.1.2.3 Lucro arbitrado	18
2.1.2.4 Regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte - simples nacional	19
2.1.3 Aspectos da apuração do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação no Estado do Rio Grande do Sul	20
2.1.3.1 Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) para efeito do ICMS	23
2.1.3.2 Empresas classificadas na modalidade geral	24
2.1.4 Principais incentivos na apuração do IRPJ e do ICMS	25
2.1.4.1 Principais incentivos na apuração do IRPJ	25
2.1.4.1.1 Programa universidade para todos – PROUNI	26
2.1.4.1.2 Fundo dos direitos da criança e do adolescente – FUNCRIANÇA	27
2.1.4.1.3 Doações a entidades civis sem fins lucrativos	27
2.1.4.1.4 Doações a Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIPs	28
2.1.4.1.5 Programa Nacional de Apoio à Cultura – PRONAC	29
2.1.4.1.6 Incentivo audiovisual	30
2.1.4.1.7 Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT	32
2.1.4.1.8 Fundos de financiamento da indústria cinematográfica nacional – FUNCINES	33
2.1.4.1.9 Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial – PDTI e Programa de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário – PDTA	33
2.1.4.2 Principais incentivos na apuração do ICMS	35
2.1.4.2.1 Programa Comunitário de Ensino Superior – PROCENS	35
2.1.4.2.2 Lei de Incentivo à Cultura no RS – LIC	36
2.1.4.2.3 Lei da solidariedade - RS – programa de apoio à inclusão e promoção social no Rio Grande do Sul	37
2.1.4.2.4 Fundo Operação Empresa do Estado do Rio Grande do Sul – FUNDOPEM/RS	38
<b>3 METODOLOGIA</b>	<b>43</b>
<b>4.DESENVOLVIMENTO</b>	<b>45</b>
<b>4.1 Demonstrativo das aplicações do uso dos incentivos fiscais para apuração do IRPJ</b>	<b>45</b>
4.1.1 Demonstrativo do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT	45

4.1.2 Demonstrativo do incentivo audiovisual .....	48
4.1.3 Demonstrativo do fundo dos direitos da criança e do adolescente - FUNCRIANÇA.....	50
4.1.4 Demonstrativo do Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC.....	51
4.1.5 Demonstrativo do programa universidade para todos - PROUNI.....	54
<b>4.2 Demonstrativo das aplicações do uso dos incentivos fiscais para apuração do ICMS.....</b>	<b>55</b>
4.2.1 Demonstrativo da Lei de Incentivo à Cultura no RS – LIC .....	55
4.2.2 Demonstrativo do Programa Comunitário de Ensino Superior – PROCENS .....	57
<b>4.3 Resultados e Discussões .....</b>	<b>59</b>
4.3.1 Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT.....	59
4.3.2 Audiovisual .....	59
4.3.3 Fundo dos direitos da criança e do adolescente – FUNCRIANÇA.....	60
4.3.4 Programa Nacional de Apoio à Cultura – PRONAC.....	60
4.3.5 Programa universidade para todos – PROUNI.....	61
4.3.6 Lei de Incentivo à Cultura no RS – LIC .....	61
4.3.7 Programa Comunitário de Ensino Superior – PROCENS .....	61
<b>4.4 Quadro resumo dos principais incentivos fiscais.....</b>	<b>62</b>
<b>5 CONCLUSÃO .....</b>	<b>64</b>
<b>REFERÊNCIAS.....</b>	<b>66</b>

# 1 INTRODUÇÃO

No cenário atual, de maneira constante, as empresas estão cada vez mais preocupadas com a transparência de sua imagem e com a prática de ações sociais voltadas para o bem-estar da comunidade na qual estão inseridas. Uma maneira dessas empresas demonstrarem sua inquietação diante dessa situação pode ser através da alternativa do uso do incentivo fiscal, que além de ser um benefício repassado à sociedade, pode representar para a empresa uma estratégia de marketing e até uma forma de economia fiscal.

Considerando que os incentivos fiscais podem proporcionar benefícios à empresa e à comunidade, muitas ainda não se utilizam deles, ou pelo desconhecimento dessa alternativa ou pelo fato da não redução efetiva dos impostos.

Atualmente, o conceito de crescimento das empresas é muitas vezes deixado de lado pelo simples fato do governo dar maior ênfase à arrecadação recebida, o incentivo fiscal vem estimular as empresas a suportar essa barreira financeira, possibilitando uma economia no montante de seus tributos.

Além de contribuírem para o enriquecimento das áreas e projetos culturais, auxiliando as entidades sociais a suprirem suas necessidades e estimulando o crescimento de nosso país.

Diante disso, surge a dúvida se as empresas que se utilizam dos incentivos fiscais na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, os quais são considerados pelo governo e pela sociedade uma forma de benefício fiscal, realmente se favorecem com o uso destes para a redução da sua carga tributária.

Em busca da resposta, o presente trabalho delimita-se ao estudo do uso dos incentivos fiscais na apuração do IRPJ e do ICMS no Estado do Rio Grande do Sul, demonstrando os efeitos e impactos na apuração dos impostos das empresas. Tem por objetivo elencar os principais incentivos fiscais aplicáveis na apuração do IRPJ e ICMS; identificar as empresas que podem fazer uso desses incentivos, e por fim, demonstrar a apuração desses impostos com e sem a utilização dos benefícios fiscais.

## 2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Esse capítulo abordará os principais incentivos fiscais, considerando seus aspectos conceituais e formas de utilização.

### 2.1 Incentivos fiscais e seus aspectos conceituais

Os tributos são instituídos para serem arrecadados. Essa arrecadação tem a finalidade de financiar setores públicos como à educação, saúde, segurança, entre outros. Por tributo, a Lei 5.172/1966 o Código Tributário Nacional (CTN) define:

Art. 3º - Tributo é toda a 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.

Entretanto, para atingir outros fins de interesse do Governo, este pode abrir mão de parte da arrecadação desses tributos a fim de incentivar determinadas atividades (cultura, programas especiais: alimentação do trabalhador, desenvolvimento tecnológico industrial ou agrícola entre outros) ou desenvolvimento de determinadas regiões. Fabretti (2001), afirma que essa renúncia fiscal pode gerar também para o contribuinte um benefício fiscal, desde que observados os requisitos exigidos em lei.

Essa renúncia tem o nome de extrafiscalidade, que significa o uso do tributo para prestigiar situações sociais, políticas e econômicas, desconsiderando sua principal finalidade: a arrecadação.

Os incentivos fiscais se caracterizam como uma renúncia fiscal e consistem na permissão legal de deduzir do valor do imposto percentuais estabelecidos na legislação vigente.

Incentivo fiscal de acordo com o Dicionário Aurélio (2004, p.1087), consiste na “isenção ou redução de impostos estabelecida em lei para estimular gastos privados em certas áreas ou programas”. Sua base de cálculo é normalmente o tributo que seria exigido do contribuinte.

Para Almeida e Tenório (2004, p. 514), os incentivos fiscais visam a “promover o desenvolvimento econômico que corresponde a uma idéia de

crescimento com repercussões econômicas e sociais, vinculando-se, em consequência, ao conceito de justiça financeira”.

A Constituição Federal/1988 em seu art. 151, inciso I, prevê a concessão dos incentivos fiscais, com o intuito de promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País.

### 2.1.1 Formas de incentivos fiscais

De acordo com a legislação vigente, existem diversas formas de incentivos fiscais, entre elas as mais comuns são: isenção e auxílios e subvenções.

#### 2.1.1.1 Isenção de impostos

Conforme o CTN, mediante lei especial e tendo em vista o interesse comum, a União pode instituir isenção de tributos federais, estaduais e municipais.

Por isenção define-se a dispensa de recolhimento de tributo que o Estado concede a limitadas pessoas e em certas situações, através de legislação infraconstitucional. Neste caso, havendo autorização legislativa, diante de determinadas condições, o Estado pode, ou não, cobrar o tributo em um determinado período, ou não fazê-lo em outro.

Para Melo (2005, p. 285), a isenção “delimita a regra de incidência tributária, impedindo que ocorra o nascimento do respectivo fato gerador. Exclui da tributação o fato que naturalmente geraria a obrigação tributária”.

Complementando, Marrey Jr. (2000 apud PEIXOTO, 2001) diz que:

A lei de isenção, no momento em que surge, já retirou do campo de incidência determinados fatos; a obrigação tributária não chega a nascer, pois a lei de isenção suprimiu determinadas situações do campo da tributação.

Na visão jurídica de Tenório e Almeida (2004, p. 541):

Isenção é uma forma de não-incidência do tributo, por força de regra jurídica excepcional. Na isenção, em consequência desse princípio, o tributo é devido com base em obrigação, mas lei especial ou de exceção exonera o sujeito tributário passivo de pagamento.

No caso do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), a isenção aplica-se de acordo com a Lei nº. 9.532/1997 em instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural e científico e as associações civis que prestem os serviços para as quais estão constituídas e os coloquem à disposição do grupo de pessoas a que se destinam, sem fins lucrativos.

Já para o Imposto sobre operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS) no Estado do Rio Grande do Sul, a isenção se aplica nas seguintes operações com mercadorias de acordo com o Decreto nº. 37.699/1997:

- a) recebimentos e saídas por estabelecimento comercial ou produtor, de reprodutores e/ou matrizes de animais vacuns, ovinos, suínos ou bufalinos;
- b) saídas de embriões ou sêmen congelado ou resfriado, de animais vacuns, suínos, ovinos ou caprinos;
- c) saídas de mercadorias com destino a exposições ou feiras, para fins de exposição ao público em geral, desde que devam ser devolvidas ao estabelecimento de origem, no prazo de 60 (sessenta) dias contado da saída da mercadoria;
- d) saídas internas das seguintes mercadorias: inseticidas, fungicidas, formicidas, ácido nítrico, ácido sulfúrico e ácido fosfórico, rações para animais, concentrados, suplementos, calcário e gesso destinados ao uso exclusivo na agricultura, sementes, mudas de plantas;
- e) saídas de flores naturais;
- f) saídas de ovos, exceto quando destinados à indústria;
- g) saídas de leite fluido, pasteurizado ou não, esterilizado ou reidratado desde que o destinatário esteja localizado no estado;
- h) saídas internas de pescado, desde que não enlatado nem cozido;
- i) saídas de programas para computadores, personalizados ou não, excluídos seus suportes físicos;
- j) saídas de veículos automotores de uso terrestre adaptados as necessidades de seus adquirentes, em razão de deficiência física ou paraplegia;
- k) operações internas com medicamentos quimioterápicos usados no tratamento do câncer;

- l) saídas de obras de artesanato produzidas por artesãos devidamente cadastrados na Fundação Gaúcha do Trabalho e Ação Social – FGTAS, promovidas através de entidades incentivadoras dessa atividade;
- m) saídas internas ou interestadual de hortifrutigranjeiros;
- n) operações com preservativos e
- o) operações internas com trigo em grão, exceto para semeadura, e farelo de trigo.

Além dos produtos acima citados, é importante ressaltar que existem inúmeros outros que se encontram no art. 9º do Regulamento do Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS).

Portanto, como a isenção é infraconstitucional, a mesma deixa de existir quando a lei que a ampara é revogada.

#### 2.1.1.2 Auxílios e subvenções

Pelo entendimento de Barbosa (2007), os auxílios constituem transferência de capital que deriva de Lei Orçamentária, a qual é repassada às entidades sem fins lucrativos. Enquanto que pela Lei nº. 4.320/1964, consideram-se subvenções:

Art. 12, § 3º - As transferências destinadas a cobrir despesas de custeios das entidades beneficiadas, distinguindo-se como:  
I - subvenções sociais, as que se destinem as instituições públicas ou privadas de caráter essencial ou cultural, sem finalidade lucrativa;  
II - subvenções econômicas, as que se destinem a empresas públicas ou privadas de caráter industrial, comercial, agrícola ou pastoril.

Para que as transferências sejam realizadas por parte das entidades públicas às instituições que prestam serviços essenciais, essas devem atender dois requisitos básicos, como: efetuar a fiscalização para verificar se as condições de funcionamento são satisfatórias; e atestar que os custos das unidades de serviços prestados são mais econômicos para atender aos padrões mínimos de eficiência previamente fixados.

## 2.1.2 Aspectos da apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ

Todas as pessoas físicas ou jurídicas que auferirem renda durante o ano-calendário, estão obrigadas ao recolhimento do imposto de renda, com aplicação de alíquotas diferenciadas de acordo com a sua personalidade (física ou jurídica).

Entende-se por ano-calendário o período compreendido pelos 12 (doze) meses a contar a partir de 1º de janeiro ou fração de meses a partir do início das atividades da empresa.

Segundo o Código Tributário Nacional, art. 43:

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.

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

Para a compreensão dos aspectos de apuração do imposto de renda torna-se necessário o entendimento dos regimes de tributação citados abaixo, os quais subdividem-se em Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado.

### 2.1.2.1 Lucro real

O lucro real corresponde ao próprio lucro tributável, é distinto do lucro líquido apurado contabilmente, pelo fato da incidência de alguns ajustes a seguir mencionados.

De acordo com o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999):

Art. 247 - Lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei n.º 1.598, de 1977, art. 6º).

Lucro líquido representa a soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não-operacionais e das participações, determinado com observância do prescrito na legislação comercial, ou seja, é o verdadeiro lucro que a empresa obteve durante o exercício social.

Atualmente, a legislação vigente permite para quem esteja obrigado ou optar por apresentar declaração pelo critério de lucro real, a alternativa de escolher entre fazer o recolhimento do imposto de renda por estimativa mensal, ou então utilizar o sistema de apuração trimestral.

O recolhimento por estimativa mensal pode ser feito com base na receita bruta do mês ou pela apuração mensal do lucro, neste último caso caracterizado como balancete de suspensão ou redução. Quando calculado sobre o faturamento (receita bruta) mensal, é apurado o lucro no final do período-base (geralmente ao final do ano-calendário) e verificado se o total dos pagamentos mensais são maiores ou menores do que o imposto devido apurado por balanço de suspensão ou redução com base no lucro anual.

Estão obrigadas, de acordo com a Lei nº. 9.718/1998 em seu art. 14, à apuração por este regime as pessoas jurídicas, cuja receita total no ano-calendário seja superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período quando inferior a 12 (doze) meses; 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 a 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; que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; que, autorizadas pela legislação tributária usufruam de benefícios relativos à isenção ou redução do imposto; que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa; ou, que explorem atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direito creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços.

Para determinar o lucro real, devem ser adicionados ao lucro líquido do período-base: os custos, despesas, encargos, perdas, provisões, participações, os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do lucro líquido, que, de acordo com o RIR/1999 não sejam dedutíveis na determinação do lucro real. Além das adições, podem ser excluídos do lucro líquido os valores cuja dedução seja autorizada pelo RIR/1999 e que não são computados

na apuração do lucro líquido contábil do período-base; os resultados, rendimentos, receitas ou quaisquer outros valores incluídos na apuração que não sejam computados no lucro real e prejuízos fiscais apurados em períodos-base anteriores, nas condições definidas na legislação.

Após esses ajustes, obtém-se a base de cálculo sobre a qual aplica-se a alíquota de 15% (quinze por cento). Caso exceda o limite de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) mensais, será aplicada ainda uma alíquota adicional de 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro real.

Conforme, comentado anteriormente, os prejuízos fiscais são passíveis de ser compensados de acordo com a Lei nº. 9.065/1995:

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.

Parágrafo único. O disposto neste artigo somente se aplica às pessoas jurídicas que mantiverem os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do montante do prejuízo fiscal utilizado para a compensação.

A base de cálculo referente ao recolhimento por estimativa mensal, corresponde ao resultado do somatório de um percentual aplicado sobre o faturamento, acrescido de ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos, com exceção dos rendimentos ou ganhos tributados das aplicações financeiras. De acordo com a Lei nº. 9.249/1995 em seu art.15, esses percentuais variam de acordo com a atividade da pessoa jurídica conforme o quadro seguinte:

<b>Alíquota</b>	<b>Atividades</b>
1,6%	- para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural
8%	- receita bruta auferida nas atividades comerciais, industriais, transportes de carga, serviços hospitalares, atividades imobiliárias relativas a loteamento de terrenos, incorporação imobiliária, construção de prédios destinados à venda, bem como a venda de imóveis construídos ou adquiridos para a revenda, quando decorrente da comercialização de imóveis e for apurada por meio de índices ou coeficientes previstos em contrato, obras por empreitada com fornecimento de material, venda de produtos rurais, industrialização quando matéria - prima, produto intermediário e material de embalagem forem fornecidos pelo encomendante e outras não mencionadas nos demais percentuais.
16%	- para a atividade de prestação de serviços de transporte; - 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.
32%	- prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares; - intermediação de negócios; - administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza; - prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção de riscos, administração de contas a pagar e a receber, compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring).

**Quadro 1 – Percentuais aplicáveis sobre a receita bruta**

Higuchi et al. (2005) afirmam que as pessoas jurídicas que optarem pela apuração do lucro real anual, têm que pagar mensalmente o imposto de renda calculado por estimativa; enquanto que o imposto apurado em cada trimestre pode ser pago em cota única no mês seguinte ao trimestre sem qualquer acréscimo, ou em três cotas mensais com juros pela taxa SELIC e de 1% ao mês.

A legislação do imposto de renda adota como regime de reconhecimento da receita o Regime de Competência para tributação dos resultados da empresa, que segundo IUDÍCIBUS et al. (2003, p. 31), significa que “as receitas e as despesas são apropriadas ao período em função de sua incorrência e da vinculação da despesa à receita, independentemente de seus reflexos no caixa”.

Somente as empresas que apuram seu imposto de renda pelo lucro real podem utilizar-se dos incentivos fiscais, deduzindo-os do imposto devido, mediante a adesão a algum programa incentivado.

Os principais Incentivos Fiscais que são utilizados para a apuração do IRPJ abordados no presente estudo são: Programa Universidade para Todos – PROUNI, Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente – FUNCRIANÇA, Doações a Entidades Civis sem Fins Lucrativos, Doações a OSCIP – Organização da Sociedade Civil de Interesse Público, Programa Nacional de Apoio à Cultura – PRONAC, Audiovisual, Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT, Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional - Funcines, Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial - PDTI e Programa de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário - PDTA.

### 2.1.2.2 Lucro presumido

As pessoas jurídicas não obrigadas a tributação pelo lucro real têm a possibilidade de optar pelo lucro presumido, que representa uma forma de tributação trimestral onde se usa como base de cálculo do imposto, o valor apurado mediante a aplicação de um determinado percentual sobre o faturamento.

Segundo, a Lei nº. 9.718/1998, obrigam-se a tributação pelo lucro presumido:

Art. 13 - A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 1º - A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário.

§ 2º - Relativamente aos limites estabelecidos neste artigo, a receita bruta auferida no ano anterior será considerada segundo o regime de competência ou caixa, observado o critério adotado pela pessoa jurídica, caso tenha, naquele ano, optado pela tributação com base no lucro presumido.

A opção pelo lucro presumido só é realizada pela pessoa jurídica que não se enquadrar em nenhum dos impedimentos enumerados no art. 14 da Lei nº. 9.718/1998, que se referem às mesmas situações de obrigatoriedade do lucro real elencadas no item lucro real abordado anteriormente.

A base de cálculo do imposto de renda das empresas tributadas pelo lucro presumido, em cada trimestre, é determinada mediante aplicação dos mesmos percentuais utilizados no lucro real por estimativa, demonstrados no quadro 1.

A alíquota do imposto de renda das pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido também é de 15% (quinze por cento) aplicada sobre a base de cálculo. A parcela do lucro que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período de apuração, sujeita-se à incidência do adicional da alíquota de 10% (dez por cento).

### 2.1.2.3 Lucro arbitrado

Outra forma de regime de tributação do lucro das pessoas jurídicas é o lucro arbitrado. Isto é, quando sua escrituração se apresentar de forma inadequada ou se não apresentarem livros comerciais e fiscais, arquivos ou sistemas de escrituração e o livro Razão.

A base de cálculo do imposto é determinada mediante a aplicação, sobre a receita bruta, quando conhecida, dos mesmos percentuais estabelecidos para o lucro real por estimativa e para o lucro presumido, conforme tabela 01, acrescido de 20% (vinte por cento).

Quanto às atividades a seguir, o percentual para a determinação do lucro arbitrado será de 45% (quarenta e cinco por cento), que de acordo com a Lei nº. 9.718/1998 são:

Art.14, II - 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.

Quando desconhecida a receita bruta, o RIR/1999 dispõe que o lucro arbitrado é determinado através do procedimento de ofício, mediante a utilização de uma das seguintes alternativas de cálculo:

- a) 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;
- b) quatro centésimos da soma dos valores do ativo circulante, realizável a longo a prazo e permanente, existentes no último balanço patrimonial conhecido;

- c) 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;
- d) cinco centésimos do valor do patrimônio líquido constante do último balanço patrimonial conhecido;
- e) quatro décimos do valor das compras de mercadorias efetuadas do mês;
- f) 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;
- g) oito décimos da soma dos valores devidos no mês aos empregados e
- h) nove décimos do valor mensal do aluguel devido.

As pessoas jurídicas tributadas pelo lucro arbitrado pagam o imposto de renda por períodos de apuração trimestrais durante o ano calendário.

A alíquota do imposto de renda aplicada corresponde a 15% (quinze por cento) sobre a base de cálculo e a do adicional é de 10% (dez por cento), sendo que o pagamento do adicional incide sobre a parcela do lucro estimado que exceda R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) mensais.

#### 2.1.2.4 Regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte - simples nacional

Além dos regimes de tributação de apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, há outra forma de apuração dos impostos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Microempresas são entendidas as pessoas jurídicas, ou a elas equiparadas, que tenham auferido no ano-calendário receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e Empresa de Pequeno Porte as pessoas jurídicas, ou a elas equiparadas, que tenham auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Essa outra forma de apuração denomina-se Simples Nacional, fundamentada pela Lei Complementar nº. 123/2006, não é aprofundada por falta de relevância no presente trabalho.

### 2.1.3 Aspectos da apuração do imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação no Estado do Rio Grande do Sul

O ICMS é um tributo não-cumulativo, ou seja, em cada fase da operação é compensado o valor devido com o montante cobrado anteriormente. Essa possibilidade de compensação é denominada crédito. Aproximadamente, 25% (vinte e cinco por cento) do total arrecadado com o ICMS pertencem aos municípios. Como o ICMS é regido por lei federal, mas cada Estado tem sua regulamentação, há várias alíquotas e tratamentos tributários diferenciados, o que, algumas vezes, gera conflitos entre os Estados.

O imposto incidente sobre circulação de mercadorias e serviços de transporte e comunicação segundo a Constituição Federal/1988:

Art. 155 - Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

O ICMS segundo o RICMS (1997, p. 29):

Art. 2º - O ICMS incide sobre:

I - as operações relativas à circulação de mercadorias, inclusive o fornecimento de alimentação e bebidas em bares, restaurantes e estabelecimentos similares;

II - o fornecimento de mercadorias, com prestação de serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

III - o fornecimento de mercadorias com prestação de serviços sujeitos ao imposto sobre serviços, de competência dos Municípios, e que está expressamente sujeito à incidência do imposto estadual;

IV - a entrada de mercadoria importada do exterior, por pessoa física ou jurídica, ainda quando se tratar de bem destinado a consumo ou ativo permanente do estabelecimento;

V - a entrada no território deste Estado, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e de energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou à industrialização, decorrente de operações interestaduais;

Art. 3º - O imposto incide, também sobre:

I - as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal, por qualquer via, de pessoas, bens, mercadorias ou valores;

II - as prestações onerosas de serviços de comunicação, por qualquer meio, inclusive a geração, a emissão, a recepção, a transmissão, a retransmissão, a repartição e a ampliação de comunicação de qualquer natureza;

III - o serviço prestado no exterior ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior.

De acordo com a Constituição Federal, operação é qualquer ato voluntário que impulse mercadorias da fonte de produção até o consumo. É ela que se constitui no fato tributado pelo ICMS, sendo que a circulação e a mercadoria são conseqüências e meros aspectos adjetivos da operação tributada. Não é qualquer operação realizada que se sujeita ao ICMS. Só podem ser tributadas as que digam respeito à circulação de uma especial categoria de bens: as mercadorias.

Para Carvalho (1981, apud MELO, 2005, p.14):

A circulação é a passagem das mercadorias de uma pessoa para outra, sob o manto de um título jurídico, equivale a declarar, à sombra de um ato ou de um contrato, nominado ou inominado. Movimentação, com mudança de patrimônio.

A circulação de mercadorias se define como as mercadorias passando por diversos intermediários no seu percurso entre os produtores e os consumidores, constituindo-se objeto de variados e sucessivos contratos e uma série continuada de transferência da propriedade ou posse das mercadorias.

Para que qualquer bem possa ser juridicamente qualificado como mercadoria, faz-se necessário dois fatores: a natureza da operação e a sua destinação comercial dada pelo seu titular.

Mendonça (2002, apud MELO, 2005, p.15), defende a idéia:

A coisa, enquanto se acha na disponibilidade do industrial, que a produz, chama-se produto, manufato ou artefato; passa a ser mercadoria logo que é objeto de comércio do produtor ou do comerciante por grosso ou a retalho, que a adquire para revender a outro comerciante ou ao consumidor. Deixa de ser mercadoria logo que sai da circulação comercial e se acha no poder ou propriedade do consumidor.

Sendo assim, mercadoria é bem corpóreo da atividade empresarial do produtor, industrial e comerciante, tendo por objeto a sua distribuição para consumo, compreendendo-se no estoque da empresa, distinguindo-se das coisas que tenham qualificação diversa, como é o caso do ativo permanente. Ou seja, é bem econômico que alguém com o propósito de lucro, produz para vender ou compra para revender.

O RICMS/1997 traça as materialidades do ICMS, definindo que os contribuintes devem realizar com habitualidade ou em volume que caracterize intuito comercial:

a) operações relativas à circulação de mercadorias;

- b) prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal;
- c) prestações de serviço de comunicação e
- d) importações de bens e mercadorias.

Com a Lei nº. 12.410/2005, que introduziu alterações à Lei nº. 10.045/1993, as empresas optantes pelo Sistema Simplificado de Pagamento de Impostos das Microempresas, dos Microprodutores Rurais e das Empresas de Pequeno Porte – Simples Gaúcho continuaram a ser enquadradas de acordo com seus faturamentos. Porém, nesse sistema, o ICMS é calculado com base na receita bruta mensal tributável, e não mais pela sistemática do débito e do crédito como disposto no RICMS/1997. Essas empresas são enquadradas como Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, enquanto que as empresas que não tiveram a possibilidade de optar ficam enquadradas como geral.

Segundo a Lei nº. 12.410/2005, não são enquadradas no Simples Gaúcho:

- a) as empresas constituídas sob a forma de sociedade por ações;
- b) as empresas cujo sócio seja pessoa jurídica, ou ainda, pessoa física domiciliada no exterior;
- c) as empresas que participe do capital de outra pessoa jurídica, ressalvados os investimentos provenientes de incentivo fiscal;
- d) as empresas cujo sócio ou titular de firma individual, seus cônjuges ou filhos menores participem, ou tenham participado, no ano-base, com mais de 10% ( dez por cento) do capital de outra empresa;
- e) as empresas que realizem operações relativas a armazenamento e depósito de produtos de terceiros;
- f) as empresas que mantenham relação de interdependência com outra;
- g) as empresas que prestem serviço de transporte interestadual e/ou intermunicipal, ou de comunicação;
- h) as empresas cindidas e as sociedades e/ou firmas individuais que absorvam parcela de seu patrimônio.

### 2.1.3.1 Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) para efeito do ICMS

As empresas enquadradas como ME são aquelas que tem receita bruta anual não superior a 25.200 (vinte e cinco mil e duzentas) UPF-RS<sup>1</sup> em cada ano-calendário, isto é, não superior a R\$ 251.750,52 (duzentos e cinqüenta e um mil, setecentos e cinqüenta reais e cinqüenta e dois centavos) e estão dispensadas do pagamento do ICMS.

Já para as empresas enquadradas como EPP, a receita bruta em cada ano-calendário, deve ser superior a 25.200 (vinte e cinco mil e duzentas) UPF-RS e igual ou inferior ao limite de 250.000 (duzentas e cinqüenta mil) UPF-RS, ou seja, R\$ 2.497.525,00 (dois milhões, quatrocentos e noventa e sete mil, quinhentos e vinte e cinco reais).

A base de cálculo do imposto é a receita bruta mensal correspondente à venda de mercadorias e à prestação de serviços no mês de competência, sobre a qual se aplicam as seguintes alíquotas do quadro abaixo, obtendo-se o imposto devido:

<b>Alíquotas</b>	<b>Receita Bruta Mensal</b>
Isento	Até 2.100 UPFs (R\$ 20.979,21)
2%	Entre 2.100 e 6.250 UPFs (de R\$ 20.979,21 a R\$ 62.438,13)
3%	Entre 6.250 e 12.500 UPFs (de R\$ 62.438,13 a R\$ 124.876,25)
4%	Acima de 12.500 UPFs (R\$ 124.876,25)

**Quadro 2 – Alíquotas aplicáveis sobre a receita bruta mensal**

Deve-se ressaltar que com a edição da Lei Complementar nº. 123/2006, as empresas que aderirem ao Simples Nacional não fazem uso do quadro acima, e nem usufruem de nenhum benefício, devendo pagar esse imposto sobre o total da receita bruta, assim como, nos outros impostos.

<sup>1</sup> UPF – RS representa a Unidade Padrão Fiscal para o RS e seu valor em 2007 é de R\$ 9,9901

### 2.1.3.2 Empresas classificadas na modalidade geral

Ficam obrigadas ao enquadramento na modalidade geral, as empresas que no primeiro dia do segundo mês subsequente àquele em que o valor da receita bruta, no exercício, ultrapassar o limite de 250.000 (duzentas e cinquenta mil) UPF-RS, que equivale hoje a R\$ 2.497.525,00 (dois milhões, quatrocentos e noventa e sete mil, quinhentos e vinte e cinco reais) ou proporcional ao número de meses do período quando inferior a 12 (doze).

Para Melo (2005, p.187):

A base de cálculo do ICMS deve representar a quantificação compreendida na “operação mercantil”, e na “prestação de serviços de transporte interestadual/intermunicipal, e de comunicação”, ou seja, o valor das mercadorias e o preço dos serviços.

Em relação às alíquotas do ICMS, a Constituição Federal/1988 em seu art.155 estabelece que:

§ 2º, V - é facultado ao Senado Federal:

- a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;
  - b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;
- VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, g, as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais.

Devido a grande quantidade de alíquotas existentes, estão descritas a seguir apenas as principais aplicadas no Estado do Rio Grande do Sul:

- a) operações ou prestações internas: 17% (dezessete por cento) em geral; 12% (doze por cento), 25% (vinte e cinco por cento) e 7% (sete por cento) conforme as específicas operações e prestações;
- b) operações ou prestações interestaduais: geralmente é utilizada a alíquota de 12% (doze por cento);
- c) serviço de transporte aéreo: 4% (quatro por cento);

d) importação: 17% (dezesete por cento), 7% (sete por cento), 12% (doze por cento) e 25% (vinte e cinco por cento) e

e) serviços prestados no exterior: 17% (dezesete por cento).

Para calcular o imposto devido, aplica-se a alíquota correspondente sobre o total das entradas das mercadorias e serviços, obtendo-se o valor do crédito; sobre o total das saídas aplica-se a alíquota correspondente, obtendo-se o valor do débito. A diferença entre o total do crédito e o total do débito representa o ICMS a recolher (quando o débito for maior que o crédito) ou ICMS a recuperar (quando o crédito for maior que o débito).

Somente as empresas contribuintes do ICMS, enquadradas na modalidade geral no Estado do Rio Grande do Sul, podem utilizar-se dos incentivos fiscais, deduzindo-os do imposto devido, desde que a empresa faça adesão a algum programa incentivado.

Os principais Incentivos Fiscais que são utilizados pelos contribuintes do ICMS são: Programa Comunitário de Ensino Superior – PROCENS, Lei de Incentivo à Cultura no RS – LIC, Lei da Solidariedade - RS – Programa de Apoio à Inclusão e Promoção Social no Rio Grande do Sul e Fundo Operação Empresa do Estado do Rio Grande do Sul – FUNDOPEM/RS.

#### 2.1.4 Principais incentivos na apuração do IRPJ e do ICMS

A seguir, enumeram-se os principais incentivos fiscais separadamente pela sua utilização na apuração do IRPJ e na apuração do ICMS.

##### 2.1.4.1 Principais incentivos na apuração do IRPJ

Na seqüência, descrevem-se o conceito, as características e a aplicação dos principais incentivos fiscais que podem ser utilizados para o cálculo do IRPJ. São abordados com base na legislação que os fundamenta, como já foram citados: PROUNI, FUNCRIANÇA, Doações a Entidades Civis sem Fins Lucrativos, Doações a OSCIP, PRONAC, PAT, Funcines, PDTI e PDTA.

#### 2.1.4.1.1 Programa universidade para todos – PROUNI

O PROUNI instituído pela Lei nº. 11.096/2005 é um programa do Governo Federal que visa promover o acesso ao ensino superior, concedendo bolsas de estudo parciais e integrais a estudantes carentes, em curso de graduação e seqüências de formação específica em instituições privadas de ensino superior.

Podem aderir ao PROUNI as Instituições Privadas de Ensino Superior com ou sem fins lucrativos, as quais terão isenção em impostos e contribuições, de acordo com o que trata a Lei nº. 11.096/2005 que instituiu esse incentivo:

Art. 8º - A instituição que aderir ao PROUNI ficará isenta dos seguintes impostos e contribuições no período de vigência do termo de adesão:

I - Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas;

II - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988;

III - Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social, instituída pela Lei Complementar nº. 70, de 30 de dezembro de 1991; e

IV - Contribuição para o Programa de Integração Social, instituída pela Lei Complementar nº. 7, de setembro de 1970.

É importante ressaltar, que esta isenção incide, nas hipóteses dos incisos I e II, sobre o lucro e, nas hipóteses dos incisos III e IV, sobre a receita auferida.

Todavia, a Secretaria da Receita Federal, por meio da Instrução Normativa nº. 456/2004, estabelece que para o gozo do benefício de isenção do IRPJ a instituição de ensino deve apurar o lucro da exploração referente às atividades sobre as quais recaia a isenção.

Lucro de exploração de acordo com a IOB (2006, p. 9) :

É o lucro líquido do período antes de deduzida a provisão do IRPJ e CSLL, ajustado pelas seguintes exclusões: da parte das receitas financeiras que exceder às despesas financeiras; dos rendimentos e prejuízos das participações societárias; dos resultados não operacionais, entre outros.

De acordo com a Lei nº. 11.096/2005, a Instituição de Ensino Superior que mostrar interesse em aderir ao programa deve firmar junto ao Ministério de Educação um termo de adesão cuja vigência será de 10 (dez) anos, a contar da data da assinatura. Caso determinado curso de uma Instituição, em três avaliações consecutivas, apresentar insuficiência segundo os critérios de desempenho do Sistema Nacional da Educação Superior (SINAES), o mesmo é desvinculado do

programa. No caso da Instituição desistir do programa, esta deve manter a bolsa aos estudantes já beneficiados pelo PROUNI até a conclusão do seu curso.

#### 2.1.4.1.2 Fundo dos direitos da criança e do adolescente – FUNCRIANÇA

Esse fundo foi criado pela Lei Federal nº. 8.069/1990, porém controlado pelos Conselhos Municipais, Estaduais e Federais, representa um recurso especial que tem por fim a viabilização do Estatuto da Criança e do Adolescente, bem como é suporte para o cumprimento e execução das políticas para o atendimento infanto-juvenil.

De acordo com essa lei, "as contribuições ao FUNCRIANÇA visam assegurar à criança e ao adolescente o direito à vida, à saúde, à alimentação, à educação, ao lazer, à profissionalização, à cultura, ao respeito (...)"

Podem utilizar-se desse incentivo fiscal apenas as empresas que apuram seu imposto de renda pelo lucro real, sendo permitido a dedução de doações (em dinheiro ou em bens) devidamente comprovadas, observados os limites estabelecidos pela legislação.

O valor das doações são consideradas despesas dedutíveis do IRPJ devido mensal (estimado), trimestral ou anual, calculado na alíquota de 15% (quinze por cento), limitado a 1% (um por cento) deste, desde que efetuado no próprio período-base. Caso, o incentivo ultrapasse 1% (um por cento) do imposto de renda mensal, a empresa poderá deduzir nos meses seguintes, desde que dentro do período-base de apuração, seja anual ou trimestral. Vale lembrar também que essas doações são contabilizadas como despesa operacional e ajustam o lucro do período-base que é utilizado para o cálculo do imposto devido.

#### 2.1.4.1.3 Doações a entidades civis sem fins lucrativos

Caracteriza-se como uma doação voluntária da pessoa jurídica tributada pelo lucro real diretamente a entidade civil sem fins lucrativos, que atua na área de saúde, educação e/ou assistência social.

De acordo com o estabelecido no RIR/1999, as contribuições e doações destinadas a essas entidades, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora, são consideradas despesas operacionais, portanto,

dedutíveis no cálculo do IRPJ. Deve-se lembrar que quando o imposto é calculado mensalmente por estimativa, não há a dedução da despesa operacional para o cálculo do imposto, pois este incide apenas sobre a receita bruta, sendo considerada dedutível somente na apuração anual ou trimestral.

A partir de 1996, com a vigência da Lei nº. 9.249/1995, as doações ficaram bastante limitadas, devendo atender as novas regras:

- a) a dedutibilidade das contribuições fica limitada a 2% (dois por cento) do lucro operacional;
- b) a entidade civil beneficiária não pode ter fins lucrativos, devendo ser reconhecida como de utilidade pública federal, aplicar os recursos conforme o objetivo social da entidade, não distribuir lucros ou vantagens a dirigentes ou associados e prestar serviços à comunidade.

#### 2.1.4.1.4 Doações a Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIPs

As Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público são entidades certificadas como OSCIPs e estão regulamentadas pela Lei nº. 9.790/1999. Para obterem a qualificação como OSCIP, devem ter autorização de órgão federal com renovação anual e obrigatoriamente um Conselho Fiscal. Apesar dessa burocracia, há algumas facilidades, como remunerar seus dirigentes e terem menos exigências para o funcionamento.

Conforme o art. 3º, dessa mesma lei, enquadram-se como OSCIP as pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujo objetivo social tenha, entre outras, a promoção de uma das seguintes finalidades: assistência social, cultura, defesa e conservação do patrimônio histórico e artístico, educação, saúde, voluntariado, desenvolvimento socioeconômico, combate à pobreza, preservação e conservação do meio ambiente.

Esse incentivo pode ser utilizado pelas pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real, contabilizado como despesa dedutível para fins de imposto de renda, desde que a entidade beneficiada atenda as exigências acima e a doadora faça sua contribuição até o limite de 2% (dois por cento) do seu Resultado Operacional. Quando feitas doações para instituições de ensino e pesquisa, esse percentual fica limitado a 1,5% (um e meio por cento) do lucro operacional da empresa.

De acordo com o art. 277 do RIR/1999 “será classificado como lucro operacional o resultado das atividades, principais ou acessórias, que constituam objeto da pessoa jurídica”.

#### 2.1.4.1.5 Programa Nacional de Apoio à Cultura – PRONAC

A Lei nº. 8.313/1991 ou Lei Rouanet, que institui o Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC, visando à captação de recursos para investimentos em projetos culturais.

Esse incentivo tem por objetivo estimular o desenvolvimento da atividade cultural e dar prioridade à produção da cultura nacional. Devem ser aprovados pelo Ministério da Cultura e atender aos limites e condições estabelecidos na legislação do imposto de renda, na forma de doações e patrocínios.

Nesse incentivo fiscal há os seguintes desdobramentos: Projetos Especiais e Outros Projetos Culturais.

A Lei Rouanet define que os Projetos Especiais dividem-se em: artes cênicas, livros de valor artístico, literário ou humanístico; música erudita ou instrumental; circulação de exposições de artes visuais; doações de acervos para bibliotecas públicas, museus, arquivos públicos e cinematecas, bem como treinamento de pessoal e aquisição de equipamentos para a manutenção desses acervos; produção de obras cinematográficas e videofonográficas de curta e média metragem, preservação e difusão do acervo audiovisual, preservação do patrimônio cultural material e imaterial.

As pessoas jurídicas que incentivarem esses Projetos Especiais podem deduzir do imposto de renda devido até 100% (cem por cento) dos valores aplicados nestes projetos, desde que observado o limite de 4% (quatro por cento) do imposto devido, o qual é calculado a alíquota de 15% (quinze por cento).

Também regidos pela Lei Rouanet, os Outros Projetos Culturais são classificados em: teatro, dança, circo, ópera e mímica, produção cinematográfica, fotográfica e congêneres, literatura, música, artes plásticas, gravuras, filatelia e outros. É mantido o teto da dedutibilidade junto ao imposto de renda de 40% (quarenta por cento) do valor da doação efetuada e 30% (trinta por cento) do valor dos patrocínios, até alcançar o limite de 4% (quatro por cento) do IRPJ devido, calculado à alíquota de 15% (quinze por cento).

De acordo com a Lei nº. 8.313/1991 as doações e patrocínios nos projetos culturais estão previstos nos artigos seguintes:

Art. 23 - Para os fins desta Lei, considera-se:

I - (vetado).

II - patrocínio: a transferência de numerário, com finalidade promocional ou a cobertura pelo contribuinte do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza, de gastos ou a utilização de bem móvel ou imóvel do seu patrimônio, sem a transferência de domínio, para a realização, por outra pessoa física ou jurídica de atividade cultural com ou sem finalidade lucrativa prevista no artigo 3º desta Lei.

Art. 24 - Para os fins deste Capítulo, equiparam-se a doações, nos termos do regulamento:

I - distribuições gratuitas de ingressos para eventos de caráter artístico-cultural por pessoas jurídicas a seus empregados e dependentes legais;

II - despesas efetuadas por pessoas físicas ou jurídicas com o objetivo de conservar, preservar ou restaurar bens de sua propriedade ou sob sua posse legítima, tombados pelo Governo Federal.

Tanto para os Projetos Especiais quanto para os Outros Projetos Culturais, as pessoas jurídicas não têm a possibilidade de deduzir o valor da doação e/ou patrocínio como despesa operacional.

São consideradas despesas operacionais as não computadas como custos, necessárias à atividade da empresa e à manutenção da respectiva fonte produtora.

#### 2.1.4.1.6 Incentivo audiovisual

Esse incentivo foi instituído pela Lei nº. 8.685/1993 e conforme CRC/RS (2006, p. 65), “é um incentivo fiscal federal para assegurar as condições de equilíbrio e competitividade para a obra audiovisual”, que visa estimular sua produção, distribuição, exibição e divulgação no Brasil e no exterior, colaborando ainda para preservar a sua memória.

Segundo a Decreto nº. 567/1992 :

Art. 2º, I - Obra audiovisual é aquela resultante da fixação de imagens, com ou sem som, que tenha a finalidade de criar, por meio de sua reprodução, a impressão de movimento, independentemente dos processos de sua captação, do suporte usado inicial ou posteriormente para fixá-las, bem como dos meios utilizados para sua veiculação.

As pessoas jurídicas podem deduzir do imposto de renda devido, de acordo com a Instrução nº. 260 da Comissão de Valores Mobiliário - CMV (1997) as

quantias referentes aos investimentos feitos: na produção independente de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras; em projetos específicos da área audiovisual, cinematográfica de exibição, distribuição e infra-estrutura técnica apresentados por empresa brasileira; na produção de obras cinematográficas e videofonográficas brasileiras de longa, média e curta metragens de produção independente. Esses investimentos representam a aquisição de quotas de direitos de comercialização sobre as referidas obras, sendo caracterizados como Certificados de Investimento.

Para que o investidor se beneficie da dedutibilidade do imposto, faz-se necessário que os investimentos sejam realizados no mercado de capitais, em ativos previstos em lei e autorizados pela CVM, e, que os projetos de produção tenham sido previamente aprovados pelo Ministério da Cultura. O valor da dedução está sujeito ao limite de 3% (três por cento) do imposto de renda devido calculado à alíquota de 15% (quinze por cento).

Além da dedutibilidade do valor investido no IRPJ, a empresa pode ainda excluir no Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) na coluna exclusões o valor total investido. Enquanto, na coluna adições é adicionado a recuperação de até 125% (cento e vinte e cinco por cento) do valor investido, o que resulta para a empresa um ganho de 25% (vinte e cinco por cento).

O LALUR é um livro extra-contábil, utilizado para demonstrar a apuração do lucro real, sujeito à tributação do imposto de renda em cada período de apuração, contendo, ainda, elementos que afetam o resultado de períodos de apuração futuros, tais como controle:

- a) de prejuízos fiscais a compensar;
- b) do lucro inflacionário a realizar;
- c) da depreciação acelerada e incentivada;
- d) da exaustão mineral com base na receita bruta, bem como dos demais valores que devam influenciar a determinação do lucro real de períodos de apuração futuros e não constem da escrituração comercial e
- e) dos valores excedentes a serem utilizados no cálculo das deduções nos períodos de apuração subsequentes dos dispêndios com o Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), utilizáveis nos dois anos-calendário subsequentes e outros previstos na legislação.

Esse incentivo foi prorrogado até o ano de 2010 de acordo com a Lei nº. 11.329/2006.

#### 2.1.4.1.7 Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT

O PAT foi instituído pela Lei nº. 6.321/1976 e regulamentado pelo Decreto nº. 5 de 1991, prioriza o atendimento aos trabalhadores de baixa renda, isto é, aqueles que ganham até cinco salários mínimos mensais.

De acordo com o art. 581 do RIR/1999, a pessoa jurídica deduz, do imposto devido, valor equivalente à aplicação da alíquota do imposto sobre a soma das despesas de custeio realizadas em programas de alimentação do trabalhador previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho, sendo que a participação do trabalhador fica limitada a 20% (vinte por cento) do custo direto da refeição.

Para a execução dos programas de alimentação do trabalhador, a pessoa jurídica beneficiária pode manter serviço próprio de refeições, distribuir alimentos e firmar convênio com entidades fornecedoras de alimentação coletiva, sociedades civis, sociedades comerciais e sociedades cooperativas (vale-refeição), desde que essas também sejam registradas no PAT, conforme consta na Portaria MTb. nº. 87, de 28 de janeiro de 1997.

A dedução é limitada ao menor valor dentre os três seguintes: a 4% (quatro por cento) do imposto devido em cada período de apuração, não considerando o adicional de 10% (dez por cento); aplicação de 15% (quinze por cento) sobre o total das despesas com custeio direto do programa ou aplicação de 15% (quinze por cento) sobre a base máxima para cálculo do incentivo, fixado anualmente, multiplicado pelo número de refeições fornecidas. O eventual excesso é transferido para dedução nos dois anos-calendário subseqüentes, controlado na parte B do LALUR, para fins de utilização em data futura e utilizada na folha para registro do excedente referente a cada exercício financeiro.

#### 2.1.4.1.8 Fundos de financiamento da indústria cinematográfica nacional – FUNCINES

Segundo a Medida Provisória nº. 2.228-1/2001:

Art. 41 - Os Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional - FUNCINES serão constituídos sob a forma de condomínio fechado, sem personalidade jurídica, e administrados por instituição financeira autorizada a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

§ 1º - O patrimônio das FUNCINES será representado por quotas emitidas sob a forma escritural, alienadas ao público com a intermediação da instituição administradora do Fundo.

A partir de setembro de 2001 até o ano-calendário de 2010, as pessoas jurídicas podem deduzir do IRPJ devido parcela do valor correspondente às quantias aplicadas na aquisição de quotas do FUNCINES, como consta no art. 44 da referida Medida Provisória.

Os recursos captados pelos FUNCINES serão aplicados em projetos e programas que sejam destinados: a obras cinematográficas brasileiras de produção independente; construção, reforma e recuperação das salas de exibição; aquisição de ações de empresas nacionais de capital aberto constituídas para a produção, comercialização, distribuição ou exibição de obras cinematográficas e obra cinematográfica ou videofonográfica seriada produzida com no mínimo três e no máximo vinte e seis capítulos e telefilmes brasileiros de produção independente.

Conforme Young (2005), o total das deduções relativo ao incentivo do FUNCINES, não pode exceder a 4% (quatro por cento) do imposto devido.

Até o ano-calendário de 2008, o valor dos investimentos captados por esse fundo pode ser deduzido do lucro líquido, na determinação do lucro real em 50% (cinquenta por cento), enquanto que nos anos-calendário de 2009 e 2010 esse percentual cairá para 25% (vinte e cinco por cento).

#### 2.1.4.1.9 Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial – PDTI e Programa de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário – PDTA

Esses programas foram criados pela Lei nº. 8.661/1993, são um conjunto de instrumentos que objetiva estimular investimentos privados em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica, decisivos para aumentar o nível de competitividade das empresas industriais brasileiras.

A pessoa jurídica que aderir aos programas passa a usufruir dos seguintes benefícios:

- a) dedução, para efeito de apuração do lucro líquido, de valor correspondente à soma dos dispêndios realizados no período com pesquisa e inovação tecnológica, classificáveis como despesas operacionais;
- b) redução de 50% (cinquenta por cento) do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), na compra de equipamentos e máquinas destinados à pesquisa e ao desenvolvimento tecnológico;
- c) depreciação acelerada das máquinas, equipamentos e aparelhos destinados à utilização nas atividades de pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica, e amortização acelerada, mediante dedução como custo ou despesa operacional, no período em que forem efetuados os dispêndios relativos à aquisição de bens intangíveis vinculados a essas atividades para efeito de apuração do IRPJ;
- d) crédito do Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), incidente sobre os valores pagos, remetidos ou creditados no exterior, a título de royalties, de assistência técnica ou científica e de serviços especializados, nos percentuais de: 20% (vinte por cento) relativamente aos períodos de apuração encerrados a partir de 2006 até 2008, e 10% (dez por cento) para os encerrados a partir de 2009 até 2013 e
- e) redução a zero da alíquota do IRRF nas remessas efetuadas para o exterior destinados ao registro e manutenção de marcas, patentes e cultivares.

Além da dedução das importâncias despendidas como despesa operacional, a pessoa jurídica poderá deduzir do IRPJ o valor apurado pela aplicação do percentual de sua alíquota normal (15%) sobre o total gasto nos programas, desde que não ultrapasse o limite legal de 4% (quatro por cento) do imposto devido.

A partir do ano-calendário de 2006, a pessoa jurídica pode excluir do lucro líquido, na determinação do lucro real, o valor correspondente a até 60% (sessenta por cento) da soma dos dispêndios realizados no período de apuração com pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica, classificáveis como despesa pela legislação do IRPJ, podendo chegar essa exclusão a até 80% (oitenta por cento) em função do número de empregados pesquisadores contratados pela pessoa jurídica.

#### 2.1.4.2 Principais incentivos na apuração do ICMS

A seguir, descreve-se o conceito, as características e a aplicação dos principais incentivos fiscais para o ICMS no Estado do Rio Grande do Sul que são: PROCENS, LIC, Lei da Solidariedade - RS e FUNDOPEM/RS.

##### 2.1.4.2.1 Programa Comunitário de Ensino Superior – PROCENS

O PROCENS, instituído pela Lei Complementar Estadual nº. 11.977/2003, é um incentivo do Estado do Rio Grande do Sul, que assim como o PROUNI, destina-se a estudantes do ensino superior de baixa renda, com deficiências físicas ou filhos de soldados mortos em defesa da segurança nacional. O programa tem como finalidade a concessão de recursos visando ao custeio de matrículas e mensalidades escolares na Instituição de Ensino Superior Comunitário (IESC) em que o beneficiado estiver inscrito, sendo que a legislação estabelece que o Estado pode indicar as áreas/cursos de seus interesses.

Para que o beneficiado possa receber esse incentivo, deve participar com 20% (vinte por cento) da mensalidade, a Instituição de Ensino Superior colabora concedendo um desconto de 30% (trinta por cento) e a empresa complementa com uma parcela de 50% (cinquenta por cento). Com o término do curso superior, o aluno reembolsa ao Estado, no prazo máximo de 6 (seis) anos, com 2 (dois) anos de carência, o valor do adiantamento efetuado pela empresa, corrigido pela variação do Índice de Preço ao Consumidor Ampliado.

De acordo com a consolidação da Lei Complementar Estadual nº. 10.713/1996, alterada pela Lei Complementar Estadual nº. 11.977/2003:

As empresas apoiadoras se ressarcirão de 90% (noventa por cento) do valor transferido ao IESC, em 6 (seis) parcelas mensais e consecutivas, pelo crédito fiscal presumido de ICMS de que trata esta lei e que não será cumulativo com qualquer outro programa de incentivo tributário.

Esse percentual de 90% (noventa por cento) que pode ser deduzido do ICMS a pagar fica limitado conforme as faixas do quadro que segue:

<b>Faixa</b>	<b>Saldo Credor (R\$)</b>	<b>Percentual</b>	<b>Adicional</b>
I	Até 10.000,00	20%	0,00
II	Acima de 10.000,00 até 20.000,00	15%	500,00
III	Acima de 20.000,00 até 40.000,00	10%	1500,00
IV	Acima de 40.000,00 até 80.000,00	5%	3500,00
V	Acima de 80.000,00	3%	5100,00

**Quadro 3 – Alíquotas limites para dedução I**

A diferença entre o valor investido no programa e o valor deduzido do ICMS devido é considerada como despesa dedutível para fins de apuração do imposto de renda, sendo aplicável aos demais incentivos utilizados na apuração do ICMS.

Somente as pessoas jurídicas enquadradas na modalidade geral, podem utilizar este incentivo fiscal, com dedução direta do ICMS devido, dentro dos limites estabelecidos pela legislação estadual vigente e após apresentar uma série de documentos, dentre eles: certidões negativas de débitos com a Fazenda Estadual, com o INSS e FGTS e prova de inscrição no CNPJ.

#### 2.1.4.2.2 Lei de Incentivo à Cultura no RS – LIC

A Lei de Incentivo à Cultura no RS foi instituída pela Lei Estadual nº. 10.846/1996, é um incentivo fiscal estadual para aplicação em projetos culturais por pessoas jurídicas contribuintes do ICMS, com a finalidade de preservar e divulgar o patrimônio cultural do RS, através de projetos culturais aprovados pelo Conselho Estadual da Cultura.

Os projetos culturais beneficiados correspondem às áreas de artes plásticas e grafismo; artes cênicas e carnaval de rua; cinema e vídeo; literatura; música; artesanato e folclore; acervo e patrimônio histórico e cultural.

Segundo a Lei nº. 11.598/2001:

Art. 2º - As empresas que financiarem projetos culturais poderão compensar até 75% (setenta e cinco por cento) do valor aplicado com o ICMS a recolher, discriminado em Guia de Informação e Apuração (GIA) ou Livro Registro de Apuração do ICMS, respeitado o montante global da receita líquida.

Esse percentual de 75% (setenta e cinco por cento) que pode ser deduzido do ICMS a pagar, fica limitado conforme as faixas do quadro seguinte:

<b>Saldo Devedor de ICMS (*)</b>	<b>Percentual</b>	<b>Valor a Adicionar</b>
Até 50.000,00	20%	0,00
De 50.000,01 até 100.000,00	15%	2500,00
De 100.000,01 até 200.000,00	10%	7500,00
De 200.000,01 até 400.000,00	5%	17500,00
Acima de 400.000,00	3%	25500,00

**Quadro 4 – Alíquotas limites para dedução II**

(\*) Saldo devedor de ICMS, com base no mês anterior ao da apropriação do incentivo.

No caso de saldo devedor ser superior a R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais), o benefício será apurado mediante aplicação de 3% (três por cento) sobre os R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais), acrescido de R\$ 25.500,00 (vinte e cinco mil e quinhentos reais), ou pela aplicação dos 3% (três por cento) sobre o saldo devedor total, o que for maior.

O valor do incentivo fiscal a projetos culturais do RS foi ampliado pelo Decreto nº. 42.219/2003 para:

- a) crédito fiscal ou abatimento do ICMS de até 90% (noventa por cento) do valor, quando for aplicado por sociedades de economia mista e
- b) crédito fiscal ou abatimento do ICMS de até 95% (noventa e cinco por cento) do valor, quando o projeto for enquadrado nas áreas de acervo e patrimônio histórico e cultural, especialmente na construção ou reforma de prédios e bibliotecas públicas.

#### 2.1.4.2.3 Lei da solidariedade - RS – programa de apoio à inclusão e promoção social no Rio Grande do Sul

Instituído pela Lei nº. 11.853/2002, o Programa de apoio à inclusão e promoção social no Rio Grande do Sul é um incentivo fiscal estadual de apoio à inclusão e promoção social destinado as entidades beneficentes, mediante a utilização parcial de recursos do ICMS, que tem por fim favorecer, estimular os projetos de desenvolvimento abrangendo e favorecendo o indivíduo na sua amplitude, visando à qualidade de vida da população carente.

Instituído pela Lei nº. 11.853/2002, determina que:

Art. 8º - As empresas contribuintes do ICMS que financiarem projetos aprovados pelo Conselho Estadual de Assistência Social, nos termos dessa Lei, poderão compensar, por meio de crédito fiscal presumido, até 75% (setenta e cinco por cento) do valor comprovadamente aplicado no projeto com o ICMS a recolher, discriminado em guia informativa não anual.

Crédito Fiscal Presumido consiste na adjudicação de crédito concedido pelo fisco, sendo emitida nota fiscal relativa a entrada para sua apropriação. Para que as empresas possam se utilizar do crédito fiscal presumido, obedecem ao limite de compensação de 0,5% (meio por cento) de sua receita tributária líquida. Ainda, o valor mensal do benefício a ser recebido, é calculado somando-se o valor resultante da aplicação nos mesmos percentuais estabelecidos para o PROCENS, como consta na quadro 3.

Para adesão ao Programa de Apoio à Inclusão e Promoção Social no Rio Grande do Sul, as pessoas jurídicas devem:

- a) ser contribuinte do ICMS-RS;
- b) certificar-se de que o projeto da entidade favorecida esteja aprovado, conforme a Lei da Solidariedade;
- c) efetuar os cálculos da contribuição dos limites estabelecidos pela legislação estadual e
- d) preencher a “Manifestação de Interesse” anexando alguns documentos como: cópia da GIA (Guia de Informação e Apuração do ICMS) do último período de arrecadação do ICMS, Balanço Social, cópia dos atos constitutivos da empresa, entre outros.

#### 2.1.4.2.4 Fundo Operação Empresa do Estado do Rio Grande do Sul – FUNDOPEM/RS

O FUNDOPEM/RS foi criado em 1972, mas entrou em operação em 1987 sendo um benefício a fundo perdido até 1998, quando foi aprovada a Lei nº. 11.028/1997.

A partir daí, o fundo passou a ser um financiamento à empresa sendo devolvido ao Estado; trata-se de um financiamento para capital de giro firmado no Termo de Ajuste com a Secretaria do Desenvolvimento e dos Assuntos Internacionais (SEDAI) e a Secretaria da Fazenda (SEFA).

As mudanças feitas no ano de 1998 recuperaram o potencial estratégico do fundo de incentivos, não estimulando projetos sem visão estratégica de desenvolvimento.

De acordo com o Decreto nº. 42.360/2003:

Art. 2º - O Fundo Operação Empresa do Estado do Rio Grande do Sul - FUNDOPEM/RS, objetiva incentivar investimentos em empreendimentos industriais e agroindustriais e em centros de pesquisa e de desenvolvimento tecnológico que visem ao desenvolvimento sócio-econômico integrado e sustentável do Estado.

São diretrizes fundamentais do FUNDOPEM/RS estimular e apoiar empreendimentos que promovam:

- a) a descentralização da produção industrial e a redução de desigualdades regionais;
- b) a manutenção e ampliação da atividade industrial;
- c) a geração significativa de empregos diretos e indiretos;
- d) a incorporação de avanços tecnológicos do processo ou do produto;
- e) a parceria com o Estado na área social e da educação pública;
- f) a melhoria na qualidade do meio ambiente e
- g) a complementação das cadeias produtivas da economia estadual.

Os benefícios fornecidos são utilizados para financiar a instalação, ampliação, modernização, realocização ou reativação de plantas industriais. As parcelas de financiamento ou de subsídio, são repassadas às empresas beneficiárias na forma de crédito em conta corrente específica no Banco do Estado do Rio Grande do Sul S/A - BANRISUL, ou mediante crédito fiscal presumido.

Ainda, no art. 6º do Decreto nº. 42.360/2003 é considerado que a concessão dos incentivos deve atender:

- I - à geração de empregos;
- II - à realização de investimentos;
- III - à comprovação de regularidade quanto ao cumprimento de:
  - a) obrigações contratuais junto ao Banco do Estado do Rio Grande do Sul S/A, à Caixa Estadual S/A - Agência de Fomento/RS e ao Banco Regional de Desenvolvimento do Extremo Sul - BRDE;
  - b) obrigações fiscais e ambientais decorrentes da legislação vigente;
- IV - à obtenção de um mínimo de 1/3 (um terço) dos pontos possíveis na avaliação procedida segundo a tabela específica, a ser elaborada de acordo com os parâmetros previstos no inciso III, do art. 17, que será instituída por Resolução Normativa do Conselho Diretor.

Os pontos da tabela específica serão atribuídos segundo a avaliação do grau de seu ajustamento aos seguintes parâmetros:

- a) geração de empregos;

- b) prioridade da região ou do município, segundo a política de desenvolvimento regional;
- c) integração em cadeias produtivas estratégicas prioritárias;
- d) graus de desenvolvimento tecnológico e de inovação dos processos e produtos;
- e) execução das obras civis e fornecimento de máquinas, equipamentos ou serviços, necessários ao empreendimento, por empresas sediadas no Estado;
- f) aquisição de insumos e serviços de empresas localizadas no Estado e
- g) impactos ambientais positivos, tais como reciclagem de resíduos e uso de fontes energéticas ou de tecnologias limpas, entre outros.

A base mensal do faturamento bruto será calculada pela Divisão de Estudos Econômicos-Tributários (DEE) do Departamento da Receita Pública Estadual da Secretaria da Fazenda e, compreenderá os doze meses antecedentes ao mês anterior do protocolo da carta-consulta do projeto.

O faturamento bruto compreenderá o somatório do valor das operações de saída de mercadorias, deduzido dos valores relativos à substituição tributária e dos valores das operações de entradas de mercadorias referentes às devoluções de venda. Enquanto que o faturamento bruto incremental resultará da variação positiva da média mensal do faturamento bruto dos últimos doze meses (contados a partir da vigência do Termo de Ajuste), incluindo o de referência, que exceder a base mensal.

A base mensal do ICMS corresponderá à média aritmética do ICMS devido mensal, convertido em Unidade de Incentivo do FUNDOPEM -UIF/RS<sup>2</sup> do respectivo mês de referência. Já o ICMS incremental será apurado mensalmente a partir do início da vigência do Termo de Ajuste firmado com a SEDAI e a SEFA.

Para o cálculo do ICMS incremental, é considerado o ICMS devido com os seguintes ajustes:

- I - serão incluídos no cálculo do ICMS devido:
  - a) o saldo credor transportado do mês anterior após os ajustes;
  - b) os créditos por entradas, inclusive os decorrentes de importação;
  - c) os créditos recebidos por transferência de outros estabelecimentos da empresa;
  - d) os créditos presumidos;

---

<sup>2</sup> UIF/RS representa a Unidade de Incentivo do FUNDOPEM e seu valor no mês de janeiro/2007 era de R\$ 13,13

- e) outros créditos não relacionados nos itens anteriores;
- f) os débitos por saídas e
- g) os débitos por transferência de créditos para outros estabelecimentos incentivados.

II - serão excluídos do cálculo do ICMS devido:

- a) os créditos recebidos por transferência de outras empresas;
- b) os créditos por compensação;
- c) os débitos por importação;
- d) os débitos de responsabilidade compensáveis;
- e) os débitos por transferência de créditos para outros estabelecimentos não incentivados;
- f) os débitos por transferência de créditos, exceto os relacionados na letra "f" do item anterior;
- g) os débitos por compensação e
- h) outros débitos não relacionados nos itens anteriores.

O ICMS incremental será a variação positiva entre o ICMS devido do mês e a base mensal convertida em reais pela UIF/RS do respectivo mês.

Ocorrerá variação negativa quando o ICMS devido for inferior à base mensal, a qual deverá ser transportada para redução da apuração do ICMS incremental dos meses subsequentes.

Por fim, o valor do incentivo resultará da aplicação do percentual do benefício concedido sobre o faturamento bruto incremental, limitado ao valor resultante da aplicação do percentual concedido sobre o ICMS incremental e ao montante do benefício liberado para fruição constante no Termo de Ajuste.

O valor do incentivo mensal será ajustado, em função do número de empregos incrementais efetivamente gerados no mês, em comparação com o número considerado na avaliação técnica do projeto. De acordo com a Resolução nº. 05/2003, esse ajuste será resultante da seguinte equação:

$V.I.a. = V.I. \times [1 + ((N^{\circ} EIG - N^{\circ} EIP) \times \%PEP)]$ , onde:

V.I.a. = Valor do incentivo ajustado pelo número de empregos gerados.

V.I. = Valor do incentivo antes do ajuste.

Nº EIG = Valor positivo do nº de empregos incrementais efetivamente gerados no mês, ou seja, valor dos empregos gerados no mês menos a base de empregos; valor este limitado ao valor do EIP.

Nº EIP = Nº total de empregos incrementais previstos no projeto, ou seja, valor total dos empregos previstos menos a base de empregos.

%PEP = Percentual de participação dos empregos previstos na pontuação obtida na avaliação do projeto.

Assim como na base de cálculo do ICMS e no ICMS incremental, no valor do incentivo a empresa também converterá o benefício em UIF/RS do mês de referência.

É importante ressaltar que a empresa não poderá apropriar-se do incentivo no mês em que o número médio de empregos existentes na empresa for inferior à média de empregos existentes nos doze meses anteriores ao início do projeto.

Além disso, o valor do incentivo mensal estará limitado, em qualquer hipótese, ao efetivo saldo devedor do ICMS apurado nas GIAs em conformidade com a legislação tributária, antes da apropriação do crédito presumido relativo ao FUNDOPEM/RS.

A seguir, serão demonstrados casos práticos da utilização dos incentivos fiscais na apuração do IRPJ e do ICMS e seus efeitos.

### 3 METODOLOGIA

Para o desenvolvimento do trabalho, realizou-se uma vasta pesquisa bibliográfica, com a finalidade de aprofundamento dos conhecimentos sobre o assunto, iniciando-se com a coleta de dados, seguido pela formulação do problema e definição dos conceitos.

No início, é fornecido o conceito de pesquisa, que de acordo com Fachin (2002, p.123), é um “procedimento intelectual para adquirir conhecimentos pela investigação de uma realidade e busca de novas verdades sobre o fato (objeto, problema)”.

Ainda, para Fachin (2002, apud Selltiz, 1981, p.155):

A pesquisa visa descobrir respostas para perguntas pelo emprego de procedimentos científicos, que são processos criados para aumentar a probabilidade de que a informação obtida seja significativa para a pergunta proposta, além disso, seja precisa e não-viesada.

Segundo Oliveira, a pesquisa bibliográfica (2004, p.119), destina-se a “conhecer as diferentes formas de contribuição científica que se realizaram sobre determinado assunto ou fenômeno”.

Enquanto que para Cervo e Bervian (2006, p.65), a pesquisa bibliográfica:

Procura explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documentos. Pode ser realizada independentemente ou como parte da pesquisa descritiva ou experimental. Em ambos os casos, busca conhecer e analisar as contribuições culturais ou científicas do passado existentes sobre um determinado assunto, tema ou problema.

Fachin (2002), entende ainda que essa pesquisa indica o conjunto de conhecimentos humanos reunidos nas obras, tendo como principal base conduzir o leitor a determinado assunto e produção, coleção, armazenamento, reprodução, utilização e comunicação das informações coletadas para a execução da pesquisa.

Para que a pesquisa se tornasse mais profunda e construtiva foi utilizado o método histórico. Fachin (2002), entende que método é um instrumento do conhecimento o qual proporciona aos pesquisadores orientação geral, isto facilita o planejamento da pesquisa, formulação das hipóteses, coordenação das investigações, realizações de experiências, e finalmente, a interpretação dos resultados finais.

Após, a coleta de dados e formulação do problema, foi dado início ao levantamento de hipóteses com a tentativa de solução do problema, baseado nos dados feitos através da pesquisa.

## 4.DESENVOLVIMENTO

Esse capítulo destina-se a aplicação prática de alguns dos incentivos fiscais já descritos, onde são utilizadas empresas e dados fictícios para a melhor exemplificação e entendimento da sistemática de cálculo e seus efeitos na apuração desses impostos.

### 4.1 Demonstrativo das aplicações do uso dos incentivos fiscais para apuração do IRPJ

Na seqüência, demonstram-se casos práticos da utilização de alguns dos principais incentivos fiscais para a apuração do IRPJ, como: PAT, Audiovisual, FUNCRIANÇA, PRONAC e PROUNI. Para exemplificação, utilizaram-se empresas dos ramos de indústria, comércio e prestação de serviços, considerando os dados de alguns de seus demonstrativos e relatórios nos anos de 2005 e 2006 e feita a análise comparativa dos resultados obtidos nos cálculos efetivados.

#### 4.1.1 Demonstrativo do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT

A empresa Limpa Sul Ltda, que tem como ramo a prestação de serviços de limpeza em condomínios, obteve uma receita no ano de 2006 de R\$ 450.000,00 (quatrocentos e cinquenta mil reais), distribuída durante o período como mostra o quadro abaixo:

<b>Meses</b>	<b>Faturamento</b>
Janeiro	R\$ 30.000,00
Fevereiro	R\$ 33.000,00
Março	R\$ 31.500,00
Abril	R\$ 38.200,00
Mai	R\$ 35.500,00
Junho	R\$ 37.300,00
Julho	R\$ 41.400,00
Agosto	R\$ 40.900,00
Setembro	R\$ 39.150,00
Outubro	R\$ 43.000,00
Novembro	R\$ 38.950,00
Dezembro	R\$ 41.100,00
<b>Total Anual</b>	<b>R\$ 450.000,00</b>

**Quadro 5 – Faturamentos mensais**

Considerando que a empresa apure seu IRPJ por estimativa com base na receita bruta e não se utilize do benefício do incentivo fiscal, apura seu imposto devido de acordo com o seguinte quadro:

	jan/06	fev/06	mar/06	abr/06	mai/06	jun/06	jul/06	ago/06	set/06	out/06	nov/06	dez/06	Total
Receita de Serviços	R\$ 30.000,00	R\$ 33.000,00	R\$ 31.500,00	R\$ 38.200,00	R\$ 35.500,00	R\$ 37.300,00	R\$ 41.400,00	R\$ 40.900,00	R\$ 39.150,00	R\$ 43.000,00	R\$ 38.950,00	R\$ 41.100,00	R\$ 450.000,00
Alíquota de Serviços 32%	R\$ 9.600,00	R\$ 10.560,00	R\$ 10.080,00	R\$ 12.224,00	R\$ 11.360,00	R\$ 11.936,00	R\$ 13.248,00	R\$ 13.088,00	R\$ 12.528,00	R\$ 13.760,00	R\$ 12.464,00	R\$ 13.152,00	R\$ 144.000,00
Base de Cálculo	R\$ 9.600,00	R\$ 10.560,00	R\$ 10.080,00	R\$ 12.224,00	R\$ 11.360,00	R\$ 11.936,00	R\$ 13.248,00	R\$ 13.088,00	R\$ 12.528,00	R\$ 13.760,00	R\$ 12.464,00	R\$ 13.152,00	R\$ 144.000,00
IRPJ 15%	R\$ 1.440,00	R\$ 1.584,00	R\$ 1.512,00	R\$ 1.833,60	R\$ 1.704,00	R\$ 1.790,40	R\$ 1.987,20	R\$ 1.963,20	R\$ 1.879,20	R\$ 2.064,00	R\$ 1.869,60	R\$ 1.972,80	R\$ 21.600,00
Adicional 10%	R\$ 0,00												
IRPJ	R\$ 1.440,00	R\$ 1.584,00	R\$ 1.512,00	R\$ 1.833,60	R\$ 1.704,00	R\$ 1.790,40	R\$ 1.987,20	R\$ 1.963,20	R\$ 1.879,20	R\$ 2.064,00	R\$ 1.869,60	R\$ 1.972,80	R\$ 21.600,00

**Quadro 6 – Cálculo do IRPJ mensal sem o uso do PAT**

Caso a empresa citada participe do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT investindo R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) mensais e considerando que o montante do benefício fiscal de menor valor entre os três limites estabelecidos foi da aplicação do percentual de 4% (quatro por cento) sobre o IRPJ devido, ela encontrará como limite de dedução os valores demonstrados na última linha do quadro que segue:

	jan/06	fev/06	mar/06	abr/06	mai/06	jun/06	jul/06	ago/06	set/06	out/06	nov/06	dez/06	Total
Receita de Serviços	R\$ 30.000,00	R\$ 33.000,00	R\$ 31.500,00	R\$ 38.200,00	R\$ 35.500,00	R\$ 37.300,00	R\$ 41.400,00	R\$ 40.900,00	R\$ 39.150,00	R\$ 43.000,00	R\$ 38.950,00	R\$ 41.100,00	R\$ 450.000,00
Alíquota de Serviços 32%	R\$ 9.600,00	R\$ 10.560,00	R\$ 10.080,00	R\$ 12.224,00	R\$ 11.360,00	R\$ 11.936,00	R\$ 13.248,00	R\$ 13.088,00	R\$ 12.528,00	R\$ 13.760,00	R\$ 12.464,00	R\$ 13.152,00	R\$ 144.000,00
Base de Cálculo	R\$ 9.600,00	R\$ 10.560,00	R\$ 10.080,00	R\$ 12.224,00	R\$ 11.360,00	R\$ 11.936,00	R\$ 13.248,00	R\$ 13.088,00	R\$ 12.528,00	R\$ 13.760,00	R\$ 12.464,00	R\$ 13.152,00	R\$ 144.000,00
IRPJ 15%	R\$ 1.440,00	R\$ 1.584,00	R\$ 1.512,00	R\$ 1.833,60	R\$ 1.704,00	R\$ 1.790,40	R\$ 1.987,20	R\$ 1.963,20	R\$ 1.879,20	R\$ 2.064,00	R\$ 1.869,60	R\$ 1.972,80	R\$ 21.600,00
Adicional 10%	R\$ 0,00												
IRPJ	R\$ 1.440,00	R\$ 1.584,00	R\$ 1.512,00	R\$ 1.833,60	R\$ 1.704,00	R\$ 1.790,40	R\$ 1.987,20	R\$ 1.963,20	R\$ 1.879,20	R\$ 2.064,00	R\$ 1.869,60	R\$ 1.972,80	R\$ 21.600,00
Investimento com o PAT	R\$ 2.500,00	R\$ 30.000,00											
Alíquota para Dedução 15%	R\$ 375,00	R\$ 4.500,00											
Limite de Dedução 4%	R\$ 57,60	R\$ 63,36	R\$ 60,48	R\$ 73,34	R\$ 68,16	R\$ 71,62	R\$ 79,49	R\$ 78,53	R\$ 75,17	R\$ 82,56	R\$ 74,78	R\$ 78,91	R\$ 864,00

**Quadro 7 – Cálculo do incentivo mensal**

Como percebe-se no quadro abaixo, a empresa se utilizando do PAT reduziu seu imposto devido em R\$ 864,00 (oitocentos e sessenta e quatro reais):

	jan/06	fev/06	mar/06	abr/06	mai/06	jun/06	jul/06	ago/06	set/06	out/06	nov/06	dez/06	Total
IRPJ	R\$ 1.440,00	R\$ 1.584,00	R\$ 1.512,00	R\$ 1.833,60	R\$ 1.704,00	R\$ 1.790,40	R\$ 1.987,20	R\$ 1.963,20	R\$ 1.879,20	R\$ 2.064,00	R\$ 1.869,60	R\$ 1.972,80	R\$ 21.600,00
Limite de Dedução 4%	R\$ 57,60	R\$ 63,36	R\$ 60,48	R\$ 73,34	R\$ 68,16	R\$ 71,62	R\$ 79,49	R\$ 78,53	R\$ 75,17	R\$ 82,56	R\$ 74,78	R\$ 78,91	R\$ 864,00
IRPJ Devido	R\$ 1.382,40	R\$ 1.520,64	R\$ 1.451,52	R\$ 1.760,26	R\$ 1.635,84	R\$ 1.718,78	R\$ 1.907,71	R\$ 1.884,67	R\$ 1.804,03	R\$ 1.981,44	R\$ 1.794,82	R\$ 1.893,89	R\$ 20.736,00

**Quadro 8 – Cálculo do IRPJ mensal com o uso do PAT**

Devido ao limite de dedução estabelecido de 4% (quatro por cento) em relação ao IRPJ devido, a empresa não pôde se utilizar de todo o valor incentivado, podendo se utilizar do saldo não aproveitado nos dois anos-calendário seguintes, sendo que esse saldo deve ser controlado na parte B do LALUR. No presente exemplo, esse saldo foi encontrado através do seguinte cálculo:

<b>Valor Incentivado</b>	R\$ 4.500,00 (15% sobre o investimento)
<b>Valor Utilizado</b>	R\$ 864,00 (4% sobre o IRPJ sem o adicional)
<b>Saldo a compensar</b>	R\$ 3.636,00

Controle do saldo a compensar efetuado na Parte B do LALUR, conforme quadro abaixo:

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS								
CONTA: DESPESA EXCEDENTE COM PAT								
Data do Lançamento	Histórico	Para efeito de Correção Monetária			Controle de valores			
		Mês de Referência	Valor a Corrigir	Coefficiente	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO	
							R\$	D/C
31/12/2006	Vlr. ref. saldo a compensar do investimento no PAT em 2006				R\$ 3.636,00		R\$ 3.636,00	D

**Quadro 9 – Parte B do LALUR (controle mensal)**

Se a empresa optar por apurar seu IRPJ anualmente, no final de cada exercício social, e não utilizar do benefício do incentivo fiscal, apura esse imposto como mostra o quadro:

<b>Lucro Real Ajustado</b>		<b>R\$ 270.654,32</b>
<b>Base de Cálculo</b>		R\$ 270.654,32
<b>IRPJ</b>	15%	R\$ 40.598,15
<b>Adicional</b>	10%	R\$ 3.065,43
<b>IRPJ Devido</b>		<b>R\$ 43.663,58</b>

**Quadro 10 – Cálculo do IRPJ anual sem o uso do PAT**

Já com a utilização do incentivo fiscal e considerando o mesmo investimento mensal (R\$ 2.500,00), apura seu imposto assim:

<b>Lucro Real Ajustado</b>		<b>R\$ 270.654,32</b>
<b>Base de Cálculo</b>		R\$ 270.654,32
<b>IRPJ</b>	15%	R\$ 40.598,15
<b>Adicional</b>	10%	R\$ 3.065,43
<b>IRPJ Devido</b>		<b>R\$ 43.663,58</b>
<b>Investimento com o PAT</b>		R\$ 30.000,00
<b>Alíquota para Dedução</b>	15%	<b>R\$ 4.500,00</b>
<b>Limite de Dedução</b>	4%	<b>R\$ 1.623,93</b>
<b>IRPJ Devido após PAT</b>		<b>R\$ 42.039,65</b>

**Quadro 11 – Cálculo do IRPJ anual com o uso do PAT**

Percebe-se que com a utilização do incentivo, a empresa reduziu seu IRPJ a pagar em R\$ 1.623,93 (um mil, seiscentos e vinte e três reais e noventa e três centavos).

<b>Valor Incentivado</b>	R\$ 4.500,00 (15% sobre o investimento)
<b>Valor Utilizado</b>	<u>R\$ 1.623,93</u> (4% sobre o IRPJ sem o adicional)
<b>Saldo a compensar</b>	R\$ 2.876,07

Assim como na apuração por estimativa, na apuração anual o saldo não compensado durante o ano será controlado na Parte B do LALUR como segue:

PARTE B - CONTROLE DE VALORES QUE CONSTITUIRÃO AJUSTE DO LUCRO LÍQUIDO DE EXERCÍCIOS FUTUROS								
CONTA: DESPESA EXCEDENTE COM PAT								
Data do Lançamento	Histórico	Para efeito de Correção Monetária			Controle de valores			
		Mês de Referência	Valor a Corrigir	Coefficiente	DÉBITO	CRÉDITO	SALDO	
							R\$	D/C
31/12/2006	Vlr. ref. saldo a compensar do investimento no PAT em dez/06				R\$ 2.876,07		R\$ 2.876,07	D

#### **Quadro 12 – Parte B do LALUR (controle anual)**

O valor do investimento no PAT é considerado dedutível para apuração do IRPJ, como todos os gastos com alimentação fornecida pela pessoa jurídica. Quando cobrado uma parcela do custo da cesta básica do empregado, é dedutível apenas a diferença entre o custo de aquisição destas e a parcela exigida do empregado.

#### 4.1.2 Demonstrativo do incentivo audiovisual

No incentivo do Audiovisual, as empresas tributadas pelo lucro real podem deduzir do IRPJ devido a totalidade do valor aplicado em projetos aprovados pelo Ministério da Cultura, desde que limitado a 3% (três por cento) desse imposto.

A empresa Eletro Gama Ltda, comerciante varejista de acessórios de informática, contribuiu no ano-calendário de 2005 com um valor de R\$ 25.000,00 (vinte e cinco mil reais) em investimentos na produção independente de obras audiovisuais cinematográficas, adquirindo Certificados de Investimento os quais são deduzidos no cálculo do IRPJ da empresa.

Quando uma empresa investe no incentivo do Audiovisual, pode optar por excluir do LALUR o valor incentivado, possibilitando uma recuperação de 100% (cento por cento) do valor investido ou de até 125% (cento e vinte e cinco por cento) se preferir. Considerando neste último caso, que a empresa terá um ganho, a maioria das empresas opta pela recuperação de apenas 100% (cem por cento). No presente exemplo, a empresa se utilizou de 125% (cento e vinte e cinco por cento), conforme demonstrado na parte A do LALUR.

<b>PARTE A - REGISTRO DOS AJUSTES DO LUCRO LÍQUIDO</b>			
<b>Data</b>	<b>Histórico</b>	<b>Adições</b>	<b>Exclusões</b>
31/12/2005	Resultado do Período	R\$ 858.270,00	
	Investimento em Obras Audiovisuais		R\$ 25.000,00
	Recuperação de 125% do Valor Investido em Obras Audiovisuais	R\$ 31.250,00	
	Lucro Real Ajustado	R\$ 864.520,00	

**Quadro 13 – Registro dos ajustes do lucro líquido (parte A)**

Considerando que a empresa apurou seus impostos de forma anual e beneficiou-se desse incentivo fiscal, seu imposto a pagar se resume de acordo com o quadro seguinte:

<b>Lucro Real Ajustado</b>		<b>R\$ 864.520,00</b>
<b>Base de Cálculo</b>		R\$ 864.520,00
<b>IRPJ</b>	15%	R\$ 129.678,00
<b>Adicional</b>	10%	R\$ 62.452,00
<b>IRPJ Devido</b>		<b>R\$ 192.130,00</b>
<b>Limite de Dedução</b>	3%	<b>R\$ 3.890,34</b>
<b>IRPJ Devido após Investimento</b>		<b>R\$ 188.239,66</b>

**Quadro 14 – Cálculo do IRPJ anual com o uso do audiovisual**

Como as empresas optantes pelo lucro real, mesmo sendo apurado imposto anualmente, devem fazer antecipações no decorrer do ano, essas poderão se utilizar do incentivo mensalmente quando apurado o balancete de suspensão ou redução, conforme consta no art. 486 do RIR/1999. Se apurado por estimativa com base na receita bruta, não há essa possibilidade durante o ano-calendário, havendo a compensação apenas no encerramento do exercício, momento da apuração do lucro anual.

No caso da empresa não ter adquirido Certificados de Investimento, não haverá a dedução de 3% (três por cento) sobre o IRPJ, e, conseqüentemente o imposto a ser pago será calculado de acordo com o quadro abaixo:

<b>Lucro Real Ajustado</b>		<b>R\$ 864.520,00</b>
<b>Base de Cálculo</b>		R\$ 864.520,00
<b>IRPJ</b>	15%	R\$ 129.678,00
<b>Adicional</b>	10%	R\$ 62.452,00
<b>IRPJ Devido</b>		<b>R\$ 192.130,00</b>

**Quadro 15 – Cálculo do IRPJ anual sem o uso do audiovisual**

Percebe-se que com a utilização do incentivo fiscal, a empresa reduziu em R\$ 3.890,34 (três mil, oitocentos e noventa reais com trinta e quatro centavos) seu IRPJ a pagar.

Se a empresa optar por apurar seu imposto mensalmente por estimativa e considerar a utilização do incentivo como dedução pelo investimento realizado, apura seu IRPJ da seguinte forma:

	jan/05	fev/05	mar/05	abr/05	mai/05	jun/05	jul/05	ago/05	set/05	out/05	nov/05	dez/05	Total
Receita de Vendas	R\$ 62.350,00	R\$ 58.470,00	R\$ 65.200,00	R\$ 78.460,00	R\$ 79.840,00	R\$ 75.480,00	R\$ 80.040,00	R\$ 76.890,00	R\$ 79.320,00	R\$ 74.850,00	R\$ 85.150,00	R\$ 90.060,00	906.110,00
Alíquota sobre Vendas 8%	R\$ 4.988,00	R\$ 4.677,60	R\$ 5.216,00	R\$ 6.276,80	R\$ 6.387,20	R\$ 6.038,40	R\$ 6.403,20	R\$ 6.151,20	R\$ 6.345,60	R\$ 5.988,00	R\$ 6.812,00	R\$ 7.204,80	72.488,80
Base de Cálculo	R\$ 4.988,00	R\$ 4.677,60	R\$ 5.216,00	R\$ 6.276,80	R\$ 6.387,20	R\$ 6.038,40	R\$ 6.403,20	R\$ 6.151,20	R\$ 6.345,60	R\$ 5.988,00	R\$ 6.812,00	R\$ 7.204,80	72.488,80
IRPJ 15%	R\$ 748,20	R\$ 701,64	R\$ 782,40	R\$ 941,52	R\$ 958,08	R\$ 905,76	R\$ 960,48	R\$ 922,68	R\$ 951,84	R\$ 898,20	R\$ 1.021,80	R\$ 1.080,72	10.873,32
Adicional 10%	R\$ 0,00	0,00											
IRPJ Devido	R\$ 748,20	R\$ 701,64	R\$ 782,40	R\$ 941,52	R\$ 958,08	R\$ 905,76	R\$ 960,48	R\$ 922,68	R\$ 951,84	R\$ 898,20	R\$ 1.021,80	R\$ 1.080,72	10.873,32
Incentivo no Audiovisual	R\$ 2.000,00	R\$ 2.050,00	R\$ 2.150,00	R\$ 2.030,00	R\$ 2.083,00	R\$ 2.090,00	R\$ 2.140,00	R\$ 2.130,00	R\$ 2.010,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.130,00	R\$ 2.187,00	25.000,00
Limite de Dedução 3%	R\$ 22,45	R\$ 21,05	R\$ 23,47	R\$ 28,25	R\$ 28,74	R\$ 27,17	R\$ 28,81	R\$ 27,68	R\$ 28,56	R\$ 26,95	R\$ 30,65	R\$ 32,42	326,20
IRPJ Devido	R\$ 725,75	R\$ 680,59	R\$ 758,93	R\$ 913,27	R\$ 929,34	R\$ 878,59	R\$ 931,67	R\$ 895,00	R\$ 923,28	R\$ 871,25	R\$ 991,15	R\$ 1.048,30	10.547,12

**Quadro 16 – Cálculo do IRPJ mensal com o uso do audiovisual**

Não se utilizando do incentivo fiscal, a empresa deixa de reduzir seu IRPJ a pagar em R\$ 326,20 (trezentos e vinte e seis reais com vinte centavos) durante o ano de 2005, conforme evidenciado no quadro seguinte:

	jan/05	fev/05	mar/05	abr/05	mai/05	jun/05	jul/05	ago/05	set/05	out/05	nov/05	dez/05	Total
Receita de Vendas	R\$ 62.350,00	R\$ 58.470,00	R\$ 65.200,00	R\$ 78.460,00	R\$ 79.840,00	R\$ 75.480,00	R\$ 80.040,00	R\$ 76.890,00	R\$ 79.320,00	R\$ 74.850,00	R\$ 85.150,00	R\$ 90.060,00	906.110,00
Alíquota sobre Vendas 8%	R\$ 4.988,00	R\$ 4.677,60	R\$ 5.216,00	R\$ 6.276,80	R\$ 6.387,20	R\$ 6.038,40	R\$ 6.403,20	R\$ 6.151,20	R\$ 6.345,60	R\$ 5.988,00	R\$ 6.812,00	R\$ 7.204,80	72.488,80
Base de Cálculo	R\$ 4.988,00	R\$ 4.677,60	R\$ 5.216,00	R\$ 6.276,80	R\$ 6.387,20	R\$ 6.038,40	R\$ 6.403,20	R\$ 6.151,20	R\$ 6.345,60	R\$ 5.988,00	R\$ 6.812,00	R\$ 7.204,80	72.488,80
IRPJ 15%	R\$ 748,20	R\$ 701,64	R\$ 782,40	R\$ 941,52	R\$ 958,08	R\$ 905,76	R\$ 960,48	R\$ 922,68	R\$ 951,84	R\$ 898,20	R\$ 1.021,80	R\$ 1.080,72	10.873,32
Adicional 10%	R\$ 0,00	0,00											
IRPJ Devido	R\$ 748,20	R\$ 701,64	R\$ 782,40	R\$ 941,52	R\$ 958,08	R\$ 905,76	R\$ 960,48	R\$ 922,68	R\$ 951,84	R\$ 898,20	R\$ 1.021,80	R\$ 1.080,72	10.873,32

**Quadro 17 – Cálculo do IRPJ mensal sem o uso do audiovisual**

Como a empresa aplica em projetos culturais, recebe um Certificado de Investimento representando um direito de comercialização, essa aquisição não é considerada despesa operacional, mas uma conta de Investimento no Ativo Permanente.

#### 4.1.3 Demonstrativo do fundo dos direitos da criança e do adolescente - FUNCRIANÇA

As empresas que doarem recursos ao FUNCRIANÇA, garantem a possibilidade de deduzirem o valor investido do seu imposto, desde que limitado a 1% (um por cento) do IRPJ devido no período-base.

Considerando que a empresa Veste Bem S/A, que atua na fabricação e comércio de vestuários para festas, apurou no ano-calendário de 2006 seu IRPJ por estimativa e destinou R\$ 24.000,00 (vinte e quatro mil reais) em recursos para o FUNCRIANÇA, reduzindo com isso R\$ 650,89 (seiscentos e cinquenta reais com oitenta e nove centavos) conforme demonstrado no quadro abaixo:

	jan06	fev06	mar06	abr06	mai06	jun06	jul06	ago06	set06	out06	nov06	dez06	Total
Receita de Vendas	R\$ 570.000,00	R\$ 551.500,00	R\$ 514.000,00	R\$ 690.000,00	R\$ 510.000,00	R\$ 653.800,00	R\$ 857.760,00	R\$ 625.000,00	R\$ 505.060,00	R\$ 598.100,00	R\$ 670.000,00	R\$ 773.120,00	R\$ 7.318.340,00
Alíquota sobre Mercadorias 8%	R\$ 45.600,00	R\$ 44.120,00	R\$ 41.120,00	R\$ 55.200,00	R\$ 40.800,00	R\$ 52.304,00	R\$ 52.620,80	R\$ 50.000,00	R\$ 40.404,80	R\$ 47.848,00	R\$ 53.600,00	R\$ 61.849,60	R\$ 585.467,20
Base de Cálculo	R\$ 45.600,00	R\$ 44.120,00	R\$ 41.120,00	R\$ 55.200,00	R\$ 40.800,00	R\$ 52.304,00	R\$ 52.620,80	R\$ 50.000,00	R\$ 40.404,80	R\$ 47.848,00	R\$ 53.600,00	R\$ 61.849,60	R\$ 585.467,20
IRPJ 15%	R\$ 6.840,00	R\$ 6.618,00	R\$ 6.168,00	R\$ 8.280,00	R\$ 6.120,00	R\$ 7.845,60	R\$ 7.893,12	R\$ 7.500,00	R\$ 6.060,72	R\$ 7.177,20	R\$ 8.040,00	R\$ 9.277,44	R\$ 85.088,72
Adicional 10%	R\$ 2.560,00	R\$ 2.412,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.230,40	R\$ 3.262,08	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 3.360,00	R\$ 4.184,96	R\$ 19.009,44
IRPJ	R\$ 9.400,00	R\$ 9.030,00	R\$ 6.168,00	R\$ 8.280,00	R\$ 6.120,00	R\$ 11.076,00	R\$ 11.155,20	R\$ 7.500,00	R\$ 6.060,72	R\$ 7.177,20	R\$ 11.400,00	R\$ 13.462,40	R\$ 104.098,16
Investimento com o FUNCRIANÇA	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 2.000,00	R\$ 24.000,00						
Limite de Dedução 1%	R\$ 68,40	R\$ 66,18	R\$ 61,68	R\$ 82,80	R\$ 61,20	R\$ 78,456	R\$ 78,9312	R\$ 75,00	R\$ 60,6072	R\$ 71,772	R\$ 80,40	R\$ 92,7744	R\$ 650,89
IRPJ Devido	R\$ 9.331,60	R\$ 8.963,82	R\$ 6.106,32	R\$ 8.200,00	R\$ 6.058,80	R\$ 10.997,544	R\$ 11.076,2784	R\$ 5.500,00	R\$ 5.400,1128	R\$ 7.105,428	R\$ 9.400,00	R\$ 11.462,1744	R\$ 103.447,27

**Quadro 18 – Cálculo do IRPJ mensal com o uso do FUNCRIANÇA**

Se a empresa optar por apurar anualmente seu imposto, levando em conta que apurou um lucro de R\$ 4.380.125,12 (quatro milhões, trezentos e oitenta mil, cento e vinte e cinco reais com doze centavos), esta reduzindo seu imposto em R\$ 6.570,19 (seis mil, quinhentos e setenta reais com dezenove centavos) de acordo com o que segue:

<b>Lucro Real Ajustado</b>		<b>R\$ 4.380.125,12</b>
<b>Base de Cálculo</b>		R\$ 4.380.125,12
<b>IRPJ</b>	15%	R\$ 657.018,77
<b>Adicional</b>	10%	R\$ 414.012,51
<b>IRPJ Devido</b>		<b>R\$ 1.071.031,28</b>
<b>Limite de Dedução</b>	1%	<b>R\$ 6.570,19</b>
<b>IRPJ Devido após FUNCRIANÇA</b>		<b>R\$ 1.064.461,09</b>

**Quadro 19 – Cálculo do IRPJ anual com o uso do FUNCRIANÇA**

Trata-se de uma despesa dedutível para fins do IRPJ e o valor investido deverá ser adicionado no LALUR, poderá ser compensado nos meses seguintes dentro do mesmo período-base, quando o investimento não ultrapassar 1% (um por cento) do imposto devido.

#### 4.1.4 Demonstrativo do Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC

Conforme já mencionado, o incentivo da Lei Rouanet que tem por objetivo promover e apoiar a produção artística e cultural em nosso país, subdivide-se em Projetos Especiais e Outros Projetos Culturais.

A empresa Kavo Publicidades Ltda, que opera na área de produção de filmes e propagandas, investiu um montante de R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais) em artes cênicas (teatro e dança). Essas atividades fazem parte dos Projetos Especiais e podem proporcionar à empresa deduzir o valor investido do seu IRPJ, desde que essa dedução não ultrapasse o limite de 4% (quatro por cento) do imposto devido.

De acordo com o quadro abaixo fica evidenciado que a empresa apura seus impostos anualmente e se beneficia do uso do PRONAC:

<b>Lucro Real Ajustado</b>		<b>R\$ 3.650.472,21</b>
<b>Base de Cálculo</b>		<b>R\$ 3.650.472,21</b>
<b>IRPJ</b>	15%	<b>R\$ 547.570,83</b>
<b>Adicional</b>	10%	<b>R\$ 341.047,22</b>
<b>IRPJ Devido</b>		<b>R\$ 888.618,05</b>
<b>Investimento no PRONAC</b>		<b>R\$ 45.000,00</b>
<b>Limite de Dedução</b>	4%	<b>R\$ 21.902,83</b>
<b>IRPJ Devido após PRONAC</b>		<b>R\$ 866.715,22</b>

**Quadro 20 – Cálculo do IRPJ anual com a participação em projetos especiais**

Caso a empresa apure seus impostos de forma mensal e prefira também investir no projeto, apurará seu IRPJ a pagar e o montante a deduzir como segue:

	jan/06	fev/06	mar/06	abr/06	mai/06	jun/06	jul/06	ago/06	set/06	out/06	nov/06	dez/06	Total
Receita de Serviços	R\$ 510.000,00	R\$ 575.150,00	R\$ 595.350,00	R\$ 602.320,00	R\$ 613.487,00	R\$ 615.363,00	R\$ 609.321,00	R\$ 635.980,00	R\$ 644.150,00	R\$ 628.150,00	R\$ 633.987,00	R\$ 659.650,00	R\$ 7.322.908,00
Alíquota de Serviços	32%	R\$ 163.200,00	R\$ 184.048,00	R\$ 190.512,00	R\$ 192.742,40	R\$ 196.315,84	R\$ 196.916,16	R\$ 194.982,72	R\$ 203.513,60	R\$ 206.128,00	R\$ 201.008,00	R\$ 202.675,84	R\$ 2.343.330,56
Base de Cálculo	R\$ 163.200,00	R\$ 184.048,00	R\$ 190.512,00	R\$ 192.742,40	R\$ 196.315,84	R\$ 196.916,16	R\$ 194.982,72	R\$ 203.513,60	R\$ 206.128,00	R\$ 201.008,00	R\$ 202.675,84	R\$ 211.088,00	R\$ 2.343.330,56
IRPJ	15%	R\$ 24.480,00	R\$ 27.607,20	R\$ 28.576,80	R\$ 28.911,36	R\$ 29.447,38	R\$ 29.537,42	R\$ 29.247,41	R\$ 30.527,04	R\$ 30.919,20	R\$ 30.151,20	R\$ 30.431,38	R\$ 351.499,58
Adicional	10%	R\$ 14.320,00	R\$ 16.404,80	R\$ 17.051,20	R\$ 17.274,24	R\$ 17.631,58	R\$ 17.691,62	R\$ 17.498,27	R\$ 18.351,36	R\$ 18.612,80	R\$ 18.100,80	R\$ 18.287,58	R\$ 210.333,06
IRPJ		R\$ 38.800,00	R\$ 44.012,00	R\$ 45.628,00	R\$ 46.185,60	R\$ 47.078,96	R\$ 47.229,04	R\$ 46.745,68	R\$ 48.878,40	R\$ 49.532,00	R\$ 48.252,00	R\$ 48.718,96	R\$ 561.832,64
Investimento no PRONAC		R\$ 3.750,00	R\$ 45.000,00										
Limite de Dedução	4%	R\$ 979,20	R\$ 1.104,29	R\$ 1.143,07	R\$ 1.156,45	R\$ 1.177,90	R\$ 1.181,50	R\$ 1.169,90	R\$ 1.221,08	R\$ 1.236,77	R\$ 1.206,05	R\$ 1.217,26	R\$ 14.059,98
IRPJ Devido		R\$ 37.820,80	R\$ 42.907,71	R\$ 44.484,93	R\$ 45.029,15	R\$ 45.901,06	R\$ 46.047,54	R\$ 45.575,78	R\$ 47.657,32	R\$ 48.295,23	R\$ 47.045,95	R\$ 47.501,70	R\$ 547.772,66

**Quadro 21 – Cálculo do IRPJ mensal com o uso do PRONAC I**

Como o PRONAC envolve dois tipos de projetos, a empresa pode investir seus recursos em Outros Projetos Culturais em forma de doações e patrocínios. Nesses casos, os percentuais de dedução alcançam até 40% (quarenta por cento) para doações e 30% (trinta por cento) para patrocínios, obedecendo o limite de 4% (quatro por cento) do IRPJ devido.

Se a empresa Kavo Publicidades Ltda, doasse aos Outros Projetos Culturais a mesma quantia (R\$ 45.000,00), seu imposto anual seria calculado da seguinte forma:

<b>Lucro Real Ajustado</b>		<b>R\$ 3.650.472,21</b>
<b>Base de Cálculo</b>		R\$ 3.650.472,21
<b>IRPJ</b>	15%	R\$ 547.570,83
<b>Adicional</b>	10%	R\$ 341.047,22
<b>IRPJ Devido</b>		<b>R\$ 888.618,05</b>
<b>Investimento no PRONAC</b>		R\$ 45.000,00
<b>Possibilidade de Dedução</b>	40%	R\$ 18.000,00
<b>Limite de Dedução</b>		<b>R\$ 18.000,00</b>
<b>IRPJ Devido após PRONAC</b>		<b>R\$ 870.618,05</b>

**Quadro 22 – Cálculo do IRPJ anual com o uso do PRONAC**

Como percebe-se, devido ao limite de 40% (quarenta por cento) de dedução sobre o valor doado, a empresa pôde se utilizar de apenas R\$ 18.000,00 (dezoito mil reais) como redução do seu IRPJ, e não de R\$ 21.902,83 (vinte e um mil, novecentos e dois reais com oitenta e três centavos), conforme a participação nos Projetos Especiais.

Já na apuração mensal por estimativa, considerando o limite dos 40% (quarenta por cento), a empresa teria a possibilidade de dedução de R\$ 18.000,00 (dezoito mil reais), porém obedece ainda a trava de 4% (quatro por cento) do imposto devido, ela poderia se utilizar de somente R\$ 14.059,98 (quatorze mil, cinqüenta e nove reais com noventa e oito centavos) conforme quadro abaixo:

	jan/06	fev/06	mar/06	abr/06	mai/06	jun/06	jul/06	ago/06	set/06	out/06	nov/06	dez/06	Total	
Receita de Serviços	R\$ 510.000,00	R\$ 575.150,00	R\$ 595.350,00	R\$ 602.320,00	R\$ 613.487,00	R\$ 615.363,00	R\$ 609.321,00	R\$ 635.980,00	R\$ 644.150,00	R\$ 628.150,00	R\$ 633.987,00	R\$ 659.650,00	R\$ 7.322.908,00	
Alíquota de Serviços	32%	R\$ 163.200,00	R\$ 184.048,00	R\$ 190.512,00	R\$ 192.742,40	R\$ 196.315,84	R\$ 196.916,16	R\$ 194.982,72	R\$ 203.513,60	R\$ 206.128,00	R\$ 201.008,00	R\$ 202.875,84	R\$ 211.088,00	R\$ 2.343.330,56
Base de Cálculo	R\$ 163.200,00	R\$ 184.048,00	R\$ 190.512,00	R\$ 192.742,40	R\$ 196.315,84	R\$ 196.916,16	R\$ 194.982,72	R\$ 203.513,60	R\$ 206.128,00	R\$ 201.008,00	R\$ 202.875,84	R\$ 211.088,00	R\$ 2.343.330,56	
IRPJ	15%	R\$ 24.480,00	R\$ 27.607,20	R\$ 28.576,80	R\$ 28.911,36	R\$ 29.447,38	R\$ 29.537,42	R\$ 29.247,41	R\$ 30.527,04	R\$ 30.919,20	R\$ 30.151,20	R\$ 30.431,38	R\$ 31.663,20	R\$ 351.499,58
Adicional	10%	R\$ 14.320,00	R\$ 16.404,80	R\$ 17.051,20	R\$ 17.274,24	R\$ 17.631,58	R\$ 17.691,62	R\$ 17.498,27	R\$ 18.351,36	R\$ 18.612,80	R\$ 18.100,80	R\$ 18.287,58	R\$ 19.108,80	R\$ 210.333,06
IRPJ		R\$ 38.800,00	R\$ 44.012,00	R\$ 45.628,00	R\$ 46.185,60	R\$ 47.078,96	R\$ 47.229,04	R\$ 46.745,68	R\$ 48.878,40	R\$ 49.532,00	R\$ 48.252,00	R\$ 48.718,96	R\$ 50.772,00	R\$ 561.832,64
Investimento no PRONAC		R\$ 3.750,00	R\$ 45.000,00											
Possibilidade de Dedução	40%	R\$ 1.500,00	R\$ 18.000,00											
Limite de Dedução	4%	R\$ 979,20	R\$ 1.104,29	R\$ 1.143,07	R\$ 1.156,45	R\$ 1.177,90	R\$ 1.181,50	R\$ 1.169,90	R\$ 1.221,08	R\$ 1.236,77	R\$ 1.206,05	R\$ 1.217,26	R\$ 1.266,53	R\$ 14.059,98
IRPJ Devido		R\$ 37.820,80	R\$ 42.907,71	R\$ 44.484,93	R\$ 45.029,15	R\$ 45.901,06	R\$ 46.047,54	R\$ 45.575,78	R\$ 47.657,32	R\$ 48.295,23	R\$ 47.045,95	R\$ 47.501,70	R\$ 49.505,47	R\$ 547.772,66

**Quadro 23 – Cálculo do IRPJ mensal com o uso do PRONAC II**

Os valores investidos, doados ou patrocinados deverão ser contabilizados como despesas operacionais e ajustam o lucro líquido no LALUR para fins de cálculo do IRPJ. Os valores aplicados no exercício social que excederem aos limites estabelecidos não podem ser aproveitados nos exercícios subsequentes.

Assim como os investimentos em Projetos Especiais, os investimentos em Fundos de financiamento da indústria cinematográfica nacional – FUNCINES, em Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial – PDTI e em Programa de

Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário – PDTA ficam limitados a dedução de 4% (quatro por cento) do IRPJ devido.

#### 4.1.5 Demonstrativo do programa universidade para todos - PROUNI

Tanto as instituições privadas de ensino superior com ou sem fins lucrativos podem se beneficiar do PROUNI, concedendo bolsas parciais e integrais aos estudantes que prestarem o ENEM (Exame Nacional do Ensino Médio).

Uma universidade com 2.950 (dois mil e novecentos) alunos, dos quais 2.600 (dois mil e seiscentos) pagam em média R\$ 800,00 (oitocentos reais) de mensalidade, concede bolsas ao PROUNI.

No ano-calendário de 2006, foram concedidas 100 (cem) bolsas integrais e 250 (duzentas e cinqüenta) parciais, das quais 150 (cento e cinqüenta) com desconto de 50% (cinqüenta por cento) e 100 (cem) com 25% (vinte e cinco por cento).

Aderindo ao PROUNI gera para as instituições isenção do IRPJ e de outros impostos já mencionados, ao participarem do programa não têm dispêndios com seus tributos federais. Desconsiderando a participação no programa, e considerando o recebimento da totalidade de seus alunos (2.950), essa universidade apura seu IRPJ, como segue:

	jan06	fev06	mar06	abr06	mai06	jun06	jul06	ago06	set06	out06	nov06	dez06	Total
Recebimento de Mensalidades	2950	2.150.000,00	2.150.000,00	2.150.000,00	2.150.000,00	2.150.000,00	2.150.000,00	2.570.000,00	2.570.000,00	2.570.000,00	2.570.000,00	2.570.000,00	28.320.000,00
Alíquota sobre Serviços	32%	R\$ 688.000,00	R\$ 822.400,00	9.062.400,00									
Base de Cálculo		R\$ 688.000,00	R\$ 822.400,00	9.062.400,00									
IRPJ	15%	R\$ 103.200,00	R\$ 103.200,00	R\$ 103.200,00	R\$ 68.800,00	R\$ 68.800,00	R\$ 68.800,00	R\$ 82.240,00	1.009.440,00				
Adicional	10%	R\$ 66.800,00	R\$ 80.240,00	882.240,00									
IRPJ Devido		R\$ 170.000,00	R\$ 170.000,00	R\$ 170.000,00	R\$ 135.600,00	R\$ 135.600,00	R\$ 135.600,00	R\$ 162.480,00	1.891.680,00				

**Quadro 24 – Cálculo do IRPJ mensal sem o uso do PROUNI**

Com a aderência ao PROUNI e a concessão de 100 (cem) bolsas integrais e 250 (duzentas e cinqüenta) parciais, percebe-se uma redução na carga tributária da universidade de R\$ 1.891.680,00 (um milhão, oitocentos e noventa e um mil e seiscentos e oitenta reais) durante o ano-calendário de 2006. Se a instituição não participa do PROUNI, está recebendo integralmente a mensalidade da totalidade de seus alunos, conforme exposto no quadro a seguir:

	jan06	fev06	mar06	abr06	mai06	jun06	jul06	ago06	set06	out06	nov06	dez06	Total
Recebimento de Mensalidades Integrais 100%	1.894.915,25	1.894.915,25	1.894.915,25	1.894.915,25	1.894.915,25	1.894.915,25	2.265.084,75	2.265.084,75	2.265.084,75	2.265.084,75	2.265.084,75	2.265.084,75	24.960.000,00
Recebimento de Mensalidades Parciais 50%	54.661,02	54.661,02	54.661,02	54.661,02	54.661,02	54.661,02	65.338,98	65.338,98	65.338,98	65.338,98	65.338,98	65.338,98	720.000,00
Recebimento de Mensalidades Parciais 25%	18.220,34	18.220,34	18.220,34	18.220,34	18.220,34	18.220,34	21.779,66	21.779,66	21.779,66	21.779,66	21.779,66	21.779,66	240.000,00
Total de Recebimentos	R\$ 1.967.796,61	R\$ 2.352.203,39	25.920.000,00										

#### **Quadro 25 – Cálculo do IRPJ mensal considerando o recebimento integral das mensalidades**

Analisando o cálculo abaixo, a instituição deixa de arrecadar R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais) com mensalidades, porém não concedendo as bolsas ao programa, paga IRPJ, CSLL, PIS e COFINS sobre a totalidade de sua receita (R\$ 28.320.000,00), o que resulta em um valor superior ao que ela deixou de arrecadar (R\$ 2.400.000,00).

<b>Recebimento integral</b>	R\$ 28.320.000,00
<b>Recebimento com a participação no PROUNI</b>	<u>R\$ 25.920.000,00</u>
<b>Valor concedido ao programa</b>	R\$ 2.400.000,00

## **4.2 Demonstrativo das aplicações do uso dos incentivos fiscais para apuração do ICMS**

A seguir são demonstrados casos práticos da utilização de alguns dos principais incentivos fiscais para a apuração do ICMS, tais como: LIC e PROCENS. Utiliza-se, como exemplos, empresas dos ramos de indústria e comércio, considerando os dados de alguns demonstrativos e relatórios nos anos de 2006 e 2007 e procedido com a análise comparativa dos resultados obtidos.

### **4.2.1 Demonstrativo da Lei de Incentivo à Cultura no RS – LIC**

Uma das modalidades de incentivos fiscais do Estado do Rio Grande do Sul e uma das mais utilizadas é a Lei de Incentivo à Cultura, na qual as empresas, que aplicarem fundos em projetos culturais aprovados pelo Conselho Estadual da Cultura, têm a possibilidade de abatimento do ICMS a pagar de até 75% (setenta e cinco por cento) do valor investido no projeto.

No ano-calendário de 2006, a empresa Recanto Ltda, que atua no comércio de móveis e eletrodomésticos, investiu no mês de dezembro R\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil reais) em projetos de artes cênicas e carnaval de rua.

Sabendo que a empresa, no mês de novembro de 2006, adquiriu cerca de 1.650 (mil seiscentos e cinqüenta) itens de eletrodomésticos e eletroeletrônicos por R\$ 980.148,39 (novecentos e oitenta mil, cento e quarenta e oito reais com trinta e nove centavos), e vendeu aproximadamente 1.500 (mil e quinhentos) itens por R\$ 3.985.207,21 (três milhões, novecentos e oitenta e cinco mil, duzentos e sete reais com vinte e um centavos), ambas tributadas a alíquota interna de 17% (dezesete por cento), apurando no mês um ICMS devedor de R\$ 510.860,00 (quinhentos e dez mil, oitocentos e sessenta reais), ela pôde se beneficiar do LIC na proporção demonstrada pelo quadro abaixo:

Novembro/2006		Valores
<b>Compra Mensal</b>		R\$ 980.148,39
<b>Venda Mensal</b>		R\$ 3.985.207,21
<b>Crédito de ICMS</b>	17%	R\$ 166.625,23
<b>Dêbito de ICMS</b>	17%	R\$ 677.485,23
<b>ICMS devido no mês de novembro</b>		<b>R\$ 510.860,00</b>
<b>Valor aplicado no LIC</b>		R\$ 54.000,00
<b>Parcela incentivada</b>	75%	<b>R\$ 40.500,00</b>
<b>Parcela não-incentivada</b>		R\$ 13.500,00
<b>Limite de Dedução sobre o ICMS</b>	3%	R\$ 15.325,80
<b>Limite de Dedução sobre 400.000,00</b>	3%	R\$ 37.500,00
<b>ICMS Devido após LIC</b>		<b>R\$ 470.360,00</b>

Quadro 26 – Cálculo do ICMS mensal com o uso do LIC

Conforme, descrito anteriormente, como o ICMS devedor no mês anterior foi superior a R\$ 400.000,00 (quatrocentos mil reais), a empresa pode optar por abater do ICMS a pagar 3% (três por cento) sobre o ICMS total ou 3% (três por cento) sobre R\$ 400.00,00 (quatrocentos mil reais) acrescido de R\$ 25.500,00 (vinte e cinco mil e quinhentos reais).

Há possibilidade de opção no abatimento no maior dos valores, desde que não ultrapasse o limite de 75% (setenta e cinco por cento) da parcela investida. A empresa pôde se beneficiar de R\$ 40.500,00 (75% de 54.000,00) como dedução do ICMS, resultando num ICMS a recolher de R\$ 470.360,00 (quatrocentos e setenta mil, trezentos e sessenta reais).

Se a empresa, ao invés de investir R\$ 54.000,00 (cinqüenta e quatro mil reais) nos projetos, resolvesse investir só a metade (R\$ 27.000,00), teria a sua possibilidade de dedução também reduzida para R\$ 20.250,00 (vinte mil e duzentos e cinqüenta reais), sobrando-lhe um saldo de R\$ 17.250,00 (dezesete mil, duzentos

e cinquenta reais) para compensar, dentro do mesmo mês, com algum outro projeto, como segue:

<b>ICMS devido no mês anterior</b>		<b>R\$ 510.860,00</b>
<b>Valor aplicado no LIC</b>		R\$ 27.000,00
<b>Parcela incentivada</b>	75%	<b>R\$ 20.250,00</b>
<b>Parcela não-incentivada</b>		R\$ 6.750,00
<b>Limite de Dedução sobre o ICMS</b>	3%	<b>R\$ 15.325,80</b>
<b>Limite de Dedução sobre 400.000,00</b>	3%	<b>R\$ 37.500,00</b>
<b>Saldo para outro projeto</b>		R\$ 17.250,00
<b>ICMS Devido após LIC</b>		<b>R\$ 490.610,00</b>

**Quadro 27 – Cálculo do ICMS mensal com o uso do LIC II**

Para aproveitar esse benefício, a empresa deve ainda registrar esse crédito presumido, constante em uma Nota Fiscal de Entrada, na Guia de Informação e Apuração do ICMS (GIA) no mês do investimento no LIC. A GIA é uma demonstração na qual é representado o movimento do total de entradas e saídas de mercadorias ocorridas durante o mês, sendo enviada até o dia 12 (doze) do mês subsequente ao do movimento à Secretaria da Fazenda Estadual.

Deve-se ressaltar que na Lei da Solidariedade - RS é utilizado o mesmo percentual de dedução do LIC (75% do ICMS a pagar). Por isso, não são efetuados novos cálculos para esse incentivo.

#### 4.2.2 Demonstrativo do Programa Comunitário de Ensino Superior – PROCENS

Assim como o PROUNI, o PROCENS também é destinado a estudantes do ensino superior de baixa renda, além de estudantes com deficiências ou filhos de soldados mortos em defesa da segurança de nosso país, sendo que as empresas apoiadoras do programa poderão se compensar de até 90% (noventa por cento) do valor concedido ao PROCENS como crédito de ICMS.

A empresa Companhia do Pé S/A, atuante no ramo de comércio de calçados, contribuiu no ano-calendário de 2006 com uma parcela de 50% (cinquenta por cento) das mensalidades de 4 (quatro) estudantes do ensino superior que possuíam baixa renda, perfazendo R\$ 9.000,00 (nove mil reais) de benefício.

Durante o ano suas compras, totalizaram em R\$ 372.460,20 (trezentos e setenta e dois mil, quatrocentos e sessenta reais com vinte centavos) e suas vendas em R\$ 629.150,00 (seiscentos e vinte e nove mil, cento e cinquenta reais).

Considerando o percentual aplicado sobre a comercialização desse tipo de mercadoria é de 17% (dezesete por cento), o quadro abaixo demonstra que a empresa deveria ter pago R\$ 43.637,27 (quarenta e três mil, seiscentos e trinta e sete reais com vinte e sete centavos) de ICMS durante o ano:

	jan/06	fev/06	mar/06	abr/06	mai/06	jun/06	jul/06	ago/06	set/06	out/06	nov/06	dez/06	Total
Vendas Mensais	R\$ 51.260,90	R\$ 52.341,01	R\$ 51.960,05	R\$ 50.490,20	R\$ 50.470,50	R\$ 49.780,00	R\$ 49.210,05	R\$ 51.940,00	R\$ 52.723,65	R\$ 54.870,41	R\$ 55.660,07	R\$ 58.453,16	R\$ 629.150,00
Compras Mensais	R\$ 35.260,35	R\$ 31.560,00	R\$ 29.410,00	R\$ 28.470,02	R\$ 28.750,88	R\$ 29.896,30	R\$ 30.164,00	R\$ 31.020,30	R\$ 31.108,20	R\$ 31.769,75	R\$ 31.580,40	R\$ 33.470,00	R\$ 372.460,20
Percentual ICMS sobre Vendas 17%	R\$ 8.714,35	R\$ 8.897,97	R\$ 8.833,21	R\$ 8.583,33	R\$ 8.579,99	R\$ 8.462,60	R\$ 8.365,71	R\$ 8.829,80	R\$ 8.963,02	R\$ 9.327,97	R\$ 9.460,51	R\$ 9.937,04	R\$ 106.955,50
Percentual ICMS sobre Compras 17%	R\$ 5.994,26	R\$ 5.365,20	R\$ 4.999,70	R\$ 4.839,90	R\$ 4.887,85	R\$ 5.082,37	R\$ 5.127,88	R\$ 5.273,45	R\$ 5.288,39	R\$ 5.400,86	R\$ 5.368,67	R\$ 5.689,90	R\$ 63.318,23
ICMS a pagar	R\$ 2.720,09	R\$ 3.532,77	R\$ 3.833,51	R\$ 3.743,43	R\$ 3.692,34	R\$ 3.380,23	R\$ 3.237,83	R\$ 3.556,35	R\$ 3.674,63	R\$ 3.927,11	R\$ 4.091,84	R\$ 4.247,14	R\$ 43.637,27

**Quadro 28 – Cálculo do ICMS mensal sem o uso do PROCENS**

Porém, como a contribuição nas mensalidades abatem seu ICMS a pagar, foi recalculado o imposto e percebido a significativa redução de R\$ 7.941,58 (sete mil, novecentos e quarenta e um reais com cinquenta e oito centavos) como segue:

	jan/06	fev/06	mar/06	abr/06	mai/06	jun/06	jul/06	ago/06	set/06	out/06	nov/06	dez/06	Total
Vendas Mensais	R\$ 51.260,90	R\$ 52.341,01	R\$ 51.960,05	R\$ 50.490,20	R\$ 50.470,50	R\$ 49.780,00	R\$ 49.210,05	R\$ 51.940,00	R\$ 52.723,65	R\$ 54.870,41	R\$ 55.660,07	R\$ 58.453,16	R\$ 629.150,00
Compras Mensais	R\$ 35.260,35	R\$ 31.560,00	R\$ 29.410,00	R\$ 28.470,02	R\$ 28.750,88	R\$ 29.896,30	R\$ 30.164,00	R\$ 31.020,30	R\$ 31.108,20	R\$ 31.769,75	R\$ 31.580,40	R\$ 33.470,00	R\$ 372.460,20
Percentual ICMS sobre Vendas 17%	R\$ 8.714,35	R\$ 8.897,97	R\$ 8.833,21	R\$ 8.583,33	R\$ 8.579,99	R\$ 8.462,60	R\$ 8.365,71	R\$ 8.829,80	R\$ 8.963,02	R\$ 9.327,97	R\$ 9.460,51	R\$ 9.937,04	R\$ 106.955,50
Percentual ICMS sobre Compras 17%	R\$ 5.994,26	R\$ 5.365,20	R\$ 4.999,70	R\$ 4.839,90	R\$ 4.887,85	R\$ 5.082,37	R\$ 5.127,88	R\$ 5.273,45	R\$ 5.288,39	R\$ 5.400,86	R\$ 5.368,67	R\$ 5.689,90	R\$ 63.318,23
ICMS a pagar	R\$ 2.720,09	R\$ 3.532,77	R\$ 3.833,51	R\$ 3.743,43	R\$ 3.692,34	R\$ 3.380,23	R\$ 3.237,83	R\$ 3.556,35	R\$ 3.674,63	R\$ 3.927,11	R\$ 4.091,84	R\$ 4.247,14	R\$ 43.637,27
Valor concedido ao PROCENS	R\$ 750,00	R\$ 9.000,00											
Parcela incentivada 90%	R\$ 675,00	R\$ 8.100,00											
Parcela não-incentivada	R\$ 75,00	R\$ 900,00											
Limite de Dedução 20%	R\$ 544,02	R\$ 706,55	R\$ 766,70	R\$ 748,69	R\$ 738,47	R\$ 676,05	R\$ 647,57	R\$ 711,27	R\$ 734,93	R\$ 785,42	R\$ 818,37	R\$ 849,43	R\$ 8.727,45
ICMS deduzido no mês	R\$ 544,02	R\$ 675,00	R\$ 647,57	R\$ 675,00	R\$ 7.941,58								
ICMS mensal a pagar	R\$ 2.176,07	R\$ 2.857,77	R\$ 3.158,51	R\$ 3.068,43	R\$ 3.017,34	R\$ 2.705,23	R\$ 2.590,26	R\$ 2.881,35	R\$ 2.999,63	R\$ 3.252,11	R\$ 3.416,84	R\$ 3.572,14	R\$ 35.695,68

**Quadro 29 – Cálculo do ICMS mensal com o uso do PROCENS**

Deve-se perceber que devido ao limite de 90% (noventa por cento) sobre o investimento, a empresa possuía a possibilidade de compensar R\$ 675,00 (seiscentos e setenta e cinco reais) nos meses de fevereiro a junho e de agosto a dezembro; já nos meses de janeiro e julho conforme demonstrado no quadro 03 nota-se que quando o saldo devedor do ICMS for menor que R\$ 10.000,00 (dez mil reais) esta compensa 20% (vinte por cento) do seu ICMS a pagar, ficando visível que não foi possível a utilização do total da parcela incentivada.

### 4.3 Resultados e Discussões

No decorrer são analisados e discutidos os resultados obtidos através dos cálculos e comparações feitos anteriormente, levantando opiniões a respeito do uso dos incentivos fiscais.

#### 4.3.1 Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT

Através da análise dos cálculos efetuados na apuração por estimativa da empresa Limpa Sul Ltda, foram observadas que houveram menores reduções do que em relação ao cálculo anual.

Quando apurado o IRPJ mensal, a empresa obteve uma dedução de R\$ 864,00 (oitocentos e sessenta e quatro reais) durante o ano, considerando que o investimento foi de R\$ 2.500,00 (dois mil e quinhentos reais) mensais percebe-se que a redução do imposto foi relativamente pequena em relação ao valor investido.

Enquanto pela apuração anual, com o mesmo investimento mensal, foi reduzido o valor de R\$ 1.623,93 (um mil, seiscentos e vinte e três reais e noventa e três centavos). Mesmo o valor deduzido ter sido praticamente o dobro do valor do benefício usufruído na apuração por estimativa, é considerado irrelevante quando comparado com as despesas geradas pelo incentivo.

Mesmo sendo insignificante a redução para o cálculo de seus impostos, com a participação no programa a empresa contribui para a qualidade de vida de seus colaboradores, repercutindo assim de forma positiva no aumento da produtividade, além do destaque e reconhecimento perante a sociedade, a qual exige cada vez mais um retorno para com o meio onde está inserida.

#### 4.3.2 Audiovisual

De acordo com caso da empresa Eletro Gama Ltda, quando utilizado o benefício do incentivo fiscal e apurado o IRPJ anualmente há uma redução de R\$ 3.890,34 (três mil, oitocentos e noventa reais com trinta e quatro centavos) do valor a pagar, o que corresponde a uma diminuição de R\$ 324,20 (trezentos e vinte e quatro reais com vinte centavos) mensais.

Pela apuração mensal, essa redução diminui para R\$ 326,20 (trezentos e vinte e seis reais com vinte centavos) anuais, representando uma redução do benefício em dez vezes do utilizado no cálculo anual.

Quando a empresa participar desse projeto, nessas condições apresentadas, é mais benéfico apurar seus impostos de forma anual devido a uma maior vantagem em relação ao incentivo utilizado mensalmente.

Torna-se importante ressaltar que no Audiovisual, além da redução de seu imposto, a aquisição dos Certificados de Investimentos permite a empresa agregar em seu Ativo Permanente um direito o qual pode vir a ser comercializado.

#### 4.3.3 Fundo dos direitos da criança e do adolescente – FUNCRIANÇA

Como no Audiovisual, para a empresa Veste Bem S/A no FUNCRIANÇA fica comprovado através dos cálculos efetuados que é mais vantajoso apurar seu imposto anualmente.

Percebe-se na apuração mensal que a redução totalizou apenas R\$ 650,89 (seiscentos e cinquenta reais com oitenta e nove centavos) anuais, enquanto que na anual essa dedução aumentou para R\$ 6.570,19 (seis mil, quinhentos e setenta reais com dezenove centavos).

Participando do programa, a empresa reduz sua carga tributária e também ajuda no cumprimento dos direitos das crianças e adolescentes, contribuindo para a formação dos mesmos, proporcionando uma vida digna, colaborando na redução das desigualdades sociais em nosso país.

#### 4.3.4 Programa Nacional de Apoio à Cultura – PRONAC

Com um investimento de R\$ 45.000,00 (quarenta e cinco mil reais) no PRONAC, a empresa Kavo Publicidades Ltda participando dos Projetos Especiais reduziu do seu IRPJ, no ano-calendário de 2006, o valor de R\$ 21.902,83 (vinte e um mil, novecentos e dois reais com oitenta e três centavos). Pela apuração mensal, o benefício é reduzido para R\$ 14.059,98 (quatorze mil, cinquenta e nove reais com noventa e oito centavos).

Como calculado anteriormente, percebe-se a vantagem tributária da empresa investir nos Projetos Especiais e não nos Outros Projetos Culturais, onde a dedução

anual fica limitada a R\$ 18.000,00 (dezoito mil reais) devido a trava dos 40% (quarenta por cento), por tratar-se de uma doação.

#### 4.3.5 Programa universidade para todos – PROUNI

Na Universidade considerada na aplicação prática do PROUNI, torna-se benéfico a concessão das bolsas aos estudantes, por representar isenção de parte da carga tributária federal que é obrigada. No cálculo realizado, fica evidenciado que a empresa economizou somente a título de IRPJ o valor de R\$ 1.891.680,00 (um milhão, oitocentos e noventa e um mil e seiscentos e oitenta reais), valor esse que, caso não participasse do projeto, teria que desembolsar para pagamento do mesmo.

#### 4.3.6 Lei de Incentivo à Cultura no RS – LIC

Investindo R\$ 54.000,00 (cinquenta e quatro mil reais) em projetos de artes cênicas e carnaval de rua, a empresa Recanto Ltda teve a possibilidade, por investir no LIC, de abater R\$ 40.500,00 (quarenta mil e quinhentos reais) do seu ICMS a pagar, o que representa 75% (setenta e cinco por cento) do seu investimento.

Considerando que a diferença entre o valor aplicado e o valor abatido foi de R\$ 13.500,00 (treze mil e quinhentos reais), percebe-se que a empresa não conseguiu recuperar a totalidade de seu investimento no projeto.

#### 4.3.7 Programa Comunitário de Ensino Superior – PROCENS

Participante do PROCENS, a empresa Companhia do Pé S/A investiu um montante de R\$ 9.000,00 (nove mil reais), o que lhe proporcionou um abatimento de ICMS a pagar de R\$ R\$ 7.941,58 (sete mil, novecentos e quarenta e um reais com cinquenta e oito centavos). Torna-se significativa essa dedução por representar 88% (oitenta e oito por cento) do valor aplicado.

Além de representar para a empresa uma relevante dedução, a participação no programa oportuniza aos jovens carentes e/ou com necessidades especiais, a possibilidade de ter um futuro promissor, cooperando para o desenvolvimento do país.

#### 4.4 Quadro resumo dos principais incentivos fiscais

Incentivo Fiscal	Descrição e Dedução	Fundamentação Legal
Programa Universidade para Todos - PROUNI	Visa promover o acesso ao Ensino Superior a estudantes carentes. O benefício é a isenção do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.	- Lei nº. 11.096/2005 - IN nº. 456/2004
Fundo dos Direitos da Criança e do Adolescente - FUNCRANÇA	Promove a viabilização do Estatuto da Criança e do Adolescente. Dedução limitada a 1% do IRPJ devido.	- IN 8.069/1990
Doações a Entidades Civis sem Fins Lucrativos	Doação para entidades civis sem fins lucrativos que atuam na área de saúde, educação e/ou assistência social. Dedução limitada a 2% do Lucro Operacional.	- Lei nº. 9.249/1995
Doações a Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público - OSCIPs	Doações para pessoa jurídica de direito privado sem fins lucrativos que atua na área de assistência social, cultura, saúde, conservação do meio ambiente, entre outros. Dedução limitada a 2% do Resultado Operacional da doadora.	- Lei nº. 9.790/1999
Programa Nacional de Apoio à Cultura - PRONAC	Estimula o desenvolvimento da atividade cultural e da produção da cultura nacional. Dedutibilidade limitada a 4% do IRPJ devido, quando aplicado em Projetos Especiais, e a 40% sobre as doações e 30% sobre os patrocínios, limitado a 4% do IRPJ se aplicado em Outros Projetos Culturais.	- Lei nº. 8.313/1991
Audiovisual	Visa assegurar as condições de equilíbrio e competitividade para as obras audiovisuais. Dedutibilidade limitada a 3% do IRPJ devido.	- Lei nº. 8.685/1993 - Decreto nº.567/1992
Programa de Alimentação do Trabalhador - PAT	Prioriza o atendimento aos trabalhadores de baixa renda. Dedutibilidade limitada ao menor dos valores: 4% do IRPJ devido, 15% sobre as despesas com o programa ou 15% sobre base fixada multiplicado pelo número de refeições fornecidas.	- Lei nº. 6.321/1976 - Decreto nº. 5/1991
Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional - FUNCINES	Captar recursos para aplicar em projetos e programas destinados a obras cinematográficas de produção independente; construção, reforma e recuperação das salas de exibição, entre outros. Dedutibilidade limitada a 4% do IRPJ devido.	- Medida Provisória nº. 2.228-1/2001
Programa de Desenvolvimento Tecnológico Industrial - PDTI e Programa de Desenvolvimento Tecnológico Agropecuário - PDTA	Objetiva estimular investimentos privados em pesquisa, desenvolvimento e inovação tecnológica. Dedução limitada a 4% do IRPJ devido.	- Lei nº. 8.661/1993
Programa Comunitário de Ensino Superior - PROCENS	Custeia parte das mensalidades de estudantes do Ensino Superior de baixa renda, com deficiências físicas ou filhos de soldados mortos. Dedução limitada a 90% do valor investido, com o ICMS a pagar.	- Lei nº. 11.977/2003

Lei de Incentivo à Cultura no RS - LIC	Tem por finalidade preservar e divulgar o patrimônio cultural do Estado. Dedutibilidade limitada a 75% do valor investido, com o ICMS a pagar.	- Lei nº. 10.846/1996 - Lei nº. 11.598/2001 -Decreto nº. 42.219/2003
Lei da Solidariedade - RS	Visa o apoio à inclusão e promoção social a entidades beneficentes. Dedutibilidade limitada a 75% do valor investido, com o ICMS a pagar.	-Lei nº. 11.853/2002
Fundo Operação Empresa do Estado do RS - FUNDOPEM/RS	Objetiva incentivar investimentos em empreendimentos industriais e agroindustriais e em centros de pesquisa e de desenvolvimento tecnológico que visem ao desenvolvimento sócio-econômico integrado e sustentável do Estado. Dedução do ICMS varia conforme obtenção de pontos em tabela específica.	- Lei nº. 11.028/1997 -Decreto nº. 42.360/2003

**Quadro 30 – Resumo dos principais incentivos fiscais**

## 5 CONCLUSÃO

A finalidade deste trabalho é demonstrar os efeitos e impactos do uso dos incentivos fiscais na apuração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica e do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços.

Atualmente, pela elevada carga tributária a qual estão sujeitas as empresas, propõe-se o uso dos incentivos fiscais que despontam como uma possibilidade de redução dos impostos, constituindo uma alternativa para reversão desses altos encargos dispendidos.

Através das pesquisas executadas, os objetivos propostos foram alcançados e verificou-se que não são todas as empresas que podem fazer uso desses incentivos; na esfera federal podem utilizar-se deles somente aquelas tributadas pelo regime de apuração do lucro real e na esfera estadual, somente as enquadradas na modalidade geral.

Constatou-se, através dos cálculos realizados, que na maioria dos casos, do ponto de vista fiscal, as empresas analisadas não usufruíram de relevantes benefícios, se comparado com o valor do investimento realizado. Isso demonstra a despreocupação governamental com esses tipos de projetos, ao estabelecer percentuais irrelevantes de dedução, que são sempre limitados, tornando-os ainda mais baixos.

Por outro lado, do ponto de vista social, as empresas adquirem a capacidade de crescimento atraindo um número crescente de investidores, conquistando novos nichos de mercado, além de oportunizar à comunidade o desenvolvimento cultural, intelectual e qualidade de vida no meio onde estão inseridas. Passam a ser aceitas pela sociedade como empresas modelo, ganhando maior credibilidade à vista dos seus clientes, investidores e colaboradores.

Diante da complexidade do assunto, é importante salientar que foram abordados apenas alguns dos incentivos existentes. No contexto da pesquisa, as empresas analisadas não usufruíram de relevantes benefícios na redução de suas cargas tributárias, o que não significa que para todas as empresas os incentivos fiscais não trarão benefícios.

Contudo, é um assunto que deve ser mais aprofundado pelos pesquisadores, já que, pela sua importância e benefícios, torna-se interessante e necessário,

estender essa pesquisa. Como sugestão, a continuidade da análise pode abranger outros tributos, como o PIS e a COFINS.

## REFERÊNCIAS

**AURÉLIO, Novo dicionário da língua portuguesa** - revista e atualizada. 3. ed. São Paulo: Positiva, 2004. 1087 p.

BARBOSA, Maria Nazaré Lins. **Incentivos fiscais: uma abordagem ético-jurídica**. Disponível em: <<http://integracao.fgvsp.br/ano4/4/download/administrando.doc>>. Acesso em: 27 dez. 2006.

IOB, Boletim informativo. **Imposto de Renda e Legislação Societária**. 4ª semana de fevereiro/2006 – nº. 08. São Paulo: IOB Thomson, 2006.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

\_\_\_\_\_. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2005.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº. 567, de 11 de junho de 1992**. Regulamenta a Lei nº. 8.401, de 08 de janeiro de 1992, que dispõe sobre controle da autenticidade de cópias de obras audiovisuais em videograma, postas em comércio. Disponível em: <<http://www.cultura.gov.br/legislacao/docs/D-000567.htm>>. Acesso em: 06 jan. 2007.

\_\_\_\_\_. **Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99 (Decreto nº. 3.000, de 26 de março de 1999)**. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/RIR/L2Parte3.htm>>. Acesso em: 13 mar. 2007.

\_\_\_\_\_. **Instrução nº. 260, DE 9 de abril de 1997**. Dispõe sobre a emissão e distribuição de Certificados de Investimento para a produção, exibição e infraestrutura técnica de obras audiovisuais cinematográficas brasileiras. Disponível em: <[http://www.cultura.gov.br/legislacao/instrucoes\\_normativas/index.php?p=124&more=1&c=1&tb=1&pb=1](http://www.cultura.gov.br/legislacao/instrucoes_normativas/index.php?p=124&more=1&c=1&tb=1&pb=1)>. Acesso em: 17 mai. 2007.

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa SRF nº. 456 de 5 de outubro de 2004**. Dispõe sobre a isenção do imposto de renda e de contribuições aplicáveis às instituições que aderirem ao Programa Universidade para Todos. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2004/in4562004.htm>>. Acesso em: 17 mai. 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos “e balanços da União, dos Estados”<sup>1</sup>, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <[http://www.planejamento.gov.br/arquivos\\_down/legislacao/Lei4320\\_ultimaatul\\_22\\_01\\_02.PDF](http://www.planejamento.gov.br/arquivos_down/legislacao/Lei4320_ultimaatul_22_01_02.PDF)>. Acesso em: 13 mar. 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 8.313, de 23 de dezembro de 1991.** Restabelece princípios da Lei nº 7.505, de 2 de julho de 1986, institui o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac) e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/L8313cons.htm>>. Acesso em: 30 jan. 2007.

\_\_\_\_\_. **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.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Leis/Ant2001/lei906595.htm>>. Acesso em: 08 mai. 2007

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 9.249, de 26 de dezembro de 1995.** Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Leis/Ant2001/lei924995.htm>>. Acesso em: 08 mai. 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 9.532, de 10 de dezembro de 1997.** Altera a legislação tributária federal e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei953297.htm>>. Acesso em: 08 mai. 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Altera a Legislação Tributária Federal. Alterada pela Lei nº. 9.990, de 21 de julho de 2000. Alterada pela Medida Provisória nº. 2.185-35, de 24 de agosto de 2001. Alterada pela Lei nº. 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Alterada pela Lei nº. 11.051, de 29 de dezembro de 2004. Alterada pela Lei nº. 10.865, de 30 de abril de 2004. Alterada pela Lei nº. 11.196, de 21 de novembro de 2005. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/Ant2001/lei971898.htm>>. Acesso em: 08 mai. 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 9.790, de 23 de março de 1999.** Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/L9790.htm>>. Acesso: 06 jan. 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 11.096, de 13 de janeiro de 2005.** Institui o Programa Universidade para Todos - PROUNI, regula a atuação de entidades beneficentes de assistência social no ensino superior; altera a Lei nº 10.891, de 9 de julho de 2004, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Leis/2005/lei11096.htm>>. Acesso em: 06 jan. 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 11.329, de 25 de julho de 2006.** Dispõe sobre a prorrogação de incentivos fiscais para aplicação em fundos destinados ao desenvolvimento da indústria cinematográfica, alterando a Medida Provisória nº 2.228-1, de 6 de setembro de 2001. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Leis/2006/lei11329.htm>>. Acesso em: 08 mai. 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº. 123 de 14 de dezembro de 2006.** Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Disponível em:

<<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em: 13 jul. 2007.

\_\_\_\_\_. **Medida Provisória nº. 2.228-1, de 06 de setembro de 2001.** Estabelece princípios gerais da Política Nacional do Cinema, cria o Conselho Superior do Cinema e a Agência Nacional do Cinema - ANCINE, institui o Programa de Apoio ao Desenvolvimento do Cinema Nacional - PRODECINE, autoriza a criação de Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional - FUNCINES, altera a legislação sobre a Contribuição para o Desenvolvimento da Indústria Cinematográfica Nacional e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/MPV/2228-1.htm>>. Acesso em: 12 jan. 2007.

\_\_\_\_\_. **Portaria MTb. nº. 87, de 28 de janeiro de 1997.** Baixa instruções sobre a execução do Programa de Alimentação do Trabalhador – PAT. Disponível em:

<[http://www.pr.gov.br/proconpr/port87\\_97.html](http://www.pr.gov.br/proconpr/port87_97.html)>. Acesso em: 20 jul. 2007.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino. **Metodologia científica.** 5. ed. São Paulo: Prentice Hall, 2006. 242 p.

CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE DO RIO GRANDE DO SUL. **Manual de incentivos fiscais para investimentos sociais e culturais.** Porto Alegre: 2006. 79 p.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária.** 7. ed. São Paulo: Atlas S/A, 2001.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia.** 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2002. 200 p.

HIGUCHI, Celso Hiroyuki; HIGUCHI Fábio Hiroyuki; HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de renda das empresas.** 30. ed. São Paulo: IR Publicações, 2005. 822 p.

IUDÍCIBUS, Sérgio de; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por ações** – FIEPECAFI. 6. ed. São Paulo: Atlas S/A, 2003.

MELO, José Eduardo Soares de. **ICMS teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Dialética, 2005. 399 p.

OLIVEIRA, Silva Luiz de. **Tratado de metodologia científica**. São Paulo: Pioneira Thomson, 2004. 320p.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães. O que é Isenção . **Jus Navigandi**. Teresina, ano 5, n. 51, out. 2001. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2055>>. Acesso em: 13 fev. 2007.

RIO GRANDE DO SUL. **Consolidação da Lei Complementar nº.10.713, de 16 de Janeiro de 1996, alterada pela Lei Complementar nº. 11.977, de 07 de outubro de 2003**. Introduz alterações na Lei Complementar nº. 10.713, de 16 de janeiro de 1996, que regulamenta o § 3º do art. 201 da Constituição do Estado, e institui o Sistema Estadual de Financiamento do Ensino Superior Comunitário. Disponível em: <<http://www.educacao.rs.gov.br/pse/html/procens.jsp?ACAO=acao7>>. Acesso em: 30 jan. 2007.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº. 37.699, de 26 de agosto de 1997**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). São Paulo: IOB Thomson, 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 11.598, de 05 de abril de 2001**. Altera disposições da Lei nº 10.846, de 19 de agosto de 1996, que institui o Sistema Estadual de Financiamento e Incentivo às Atividades Culturais, autoriza a cobrança de taxas de serviços das instituições culturais e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.lic.rs.gov.br/>>. Acesso em: 30 jan. 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 11.853, de 29 de novembro de 2002**. Institui o Programa de Apoio à Inclusão e Promoção Social e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.mp.rs.gov.br/dirhum/legislacao/id803.htm>>. Acesso em: 23 fev. 2007.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº. 42.219, de abril de 2003**. Modifica o Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e intermunicipal e de Comunicações (RICMS). Disponível em: <<http://www.lic.rs.gov.br/arquivos/decreto42219.rtf>>. Acesso em: 30 jan. 2007.

\_\_\_\_\_. **Decreto nº. 42.360, de 24 de julho de 2003.** Dispõe sobre o Regulamento do FUNDO OPERAÇÃO EMPRESA DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL - FUNDOPEM/RS, e do PROGRAMA DE HARMONIZAÇÃO DO DESENVOLVIMENTO INDUSTRIAL DO RIO GRANDE DO SUL - INTEGRAR/RS -, instituídos pela LEI Nº 11.916, de 02 de junho de 2003, e dá outras providências. Disponível em:

<<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Document.aspx?inpKey=134584&inpCodDispositive=&inpDsKeywords=>>. Acesso em: 21 mai. 2007.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 12.410, de 22 de dezembro de 2005.** Institui o SIMPLES GAÚCHO, introduz modificações no art. 1º, "caput", no art. 2º, modifica os incisos I, "b", II, "c" e III, "b" e o § 1º, acrescenta um novo § 3º, renumerando o § 3º existente que passa a ser o § 4º, e acrescenta os §§ 5º e 6º, modifica o art. 3º, o art. 4º, § 1º, "b" e o art. 9º, acrescenta o art. 9º-A, modifica o art. 11, I, o Capítulo IV, o art. 14, o art. 15, "caput" e I, no art. 16, modifica o "caput" e revoga os §§ 1º e 2º, modifica o art. 17, "caput", no art. 19, renumera o parágrafo único e acrescenta o § 2º, modifica o art. 20 e revoga os arts. 31, 33 e 34 e o Anexo, todos da Lei nº. 10.045, de 29 de dezembro de 1993, e dá outras providências. Disponível em:

< <http://www.sefaz.gov.br>>. Acesso em: 08 mai. 2007.

\_\_\_\_\_. **Resolução nº. 05 Fundopem/Integrar, de 22 de dezembro de 2003 (DO-RS, DE 24/11/2005).** Regulamenta a apuração do faturamento bruto incremental e o ICMS incremental para cálculo do incentivo do FUNDOPEM/RS e INTEGRAR/RS. Disponível em:

<[http://www.legiscenter.com.br/minha\\_conta/bj\\_plus/direito\\_tributario/atos\\_legais\\_estaduais/rio\\_grande\\_do\\_sul/resolucoes/2005/resolucao\\_05\\_fundopem-integrar\\_de\\_24-11-05.htm](http://www.legiscenter.com.br/minha_conta/bj_plus/direito_tributario/atos_legais_estaduais/rio_grande_do_sul/resolucoes/2005/resolucao_05_fundopem-integrar_de_24-11-05.htm)>. Acesso em: 21 mai. 2007.

TENÓRIO, Igor; ALMEIDA, Carlos dos Santos. **Dicionário de direito tributário.** 4. ed. São Paulo: IOB Thomson, 2004.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Incentivos fiscais de dedução do imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas.** 2. ed. Curitiba: Jaruá, 2005.