UNI-RN

LIGA DE ENSINO DO RIO GRANDE DO NORTE
CENTRO UNIVERSITÁRIO DO RIO GRANDE DO NORTE
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ELAINE DAIANE ARAÚJO DE OLIVEIRA

PROADI
ESTUDO DE CASO: EMPRESA PRIVADA DO RAMO DA INDÚSTRIA

NATAL/RN
2013

UNI-RN

ELAINE DAIANE ARAÚJO DE OLIVEIRA

PROADI
ESTUDO DE CASO: EMPRESA PRIVADA DO RAMO DA INDÚSTRIA

Monografia apresentada ao Centro Universitário do Rio Grande do Norte, como requisito final para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Profª. Esp. Lis Daiana Bessa Taveira

NATAL/RN
2013

UNI-RN
BIBLIOTECA
RB: 16684
Cód de Barra: M002048
Data: 28 / 02 / 14

M
657:336.22
O48p
2013

Catalogação na Publicação – Biblioteca do UNI-RN
Setor de Processos Técnicos

Oliveira, Elaine Daiane Araújo de.
PROADI - estudo de caso: empresa privada do ramo da indústria. / Elaine Daiane Araújo de Oliveira. – Natal, 2013.
48 f.

Orientador (a): Profª. Esp. Lis Daiana Bessa Taveira.
Monografia (Graduação em Ciências Contábeis) – Centro Universitário do Rio Grande do Norte.

1. Contabilidade – Monografia. 2. Planejamento Tributário – Monografia. 3. Incentivos Fiscais – Monografia. 4. ICMS – Monografia. 5. PROADI – Monografia. I. Taveira, Lis Daiana Bessa. II. Título.

RN/UNI-RN/BC CDU 657:336.22

UNI-RN

ELAINE DAIANE ARAÚJO DE OLIVEIRA

PROADI

ESTUDO DE CASO: EMPRESA PRIVADA DO RAMO DA INDÚSTRIA

Monografia apresentada ao Centro Universitário do Rio Grande do Norte, como requisito final para obtenção do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Aprovado(a) em: _____/_____/_____

BANCA EXAMINADORA

_____

Lis Daiana Bessa Taveira
Orientadora

_____

Professor(a) Examinador(a)

_____

Professor(a) Examinador(a)

Dedico esta monografia aos meus pais Edileusa Araújo e Dimas Juvino, que foram a minha primeira escola.

Aos meus familiares em especial aos meus irmãos Eliabe Araújo e Dimas Júnior, pelo apoio, incentivo e paciência.

Ofereço-o também ao meu noivo Luan Viana, pela compreensão e otimismo dando-me força para concretizar meu objetivo.

As minhas amigas Monica Vitorino e Liegy Karina, que me ajudaram compartilhando deste momento em minha vida.

Muito obrigada por estarem ao meu lado.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus e meus pais que me deram força para trilhar mais essa jornada.

A professora orientadora Lis Daiana Bessa Taveira, pelo apoio e orientação concedida para a realização deste trabalho.

Ao meu noivo, familiares e amigos pelo apoio, e incentivo.

Aos demais professores e colegas de graduação que, sem dúvida, contribuíram para a conclusão deste trabalho.

RESUMO

O planejamento tributário é um procedimento imprescindível para as empresas que buscam o desenvolvimento e sobrevivência no mercado contemporâneo. Deste modo, os apoios fiscais em geral, são estímulos criados pelos Governos para ampliar e estimular as empresas, por meio de parcerias com a iniciativa privada. Uma alternativa que pode ser usada por essas organizações é optar pela concessão de incentivos.

Pode-se citar como exemplo o PROADI (Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte), criado pela Lei nº 5.379, de 11 de outubro de 1985 e alterado pela Lei nº 7.075, de 17 de novembro de 1997. É um benefício de financiamento que toma por base o valor do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços) observando os percentuais de 60% (sessenta por cento) e 75% (setenta e cinco por cento) do ICMS devido, dependendo da localização da indústria existente no território do Estado do Rio Grande do Norte (RN).

Este estudo tem como objetivo principal analisar a existência da redução de custos na indústria no segmento de vestuário no município de Parnamirim/RN, após a adoção do PROADI. Para tanto, foi efetuada uma avaliação econômica no período do ano fiscal 2012, utilizando a DRE (Demonstração do Resultado do Exercício) o Livro de Apuração do ICMS e o Balanço Patrimonial.

Os resultados encontrados indicam que tal benefício provoca um decréscimo nos custos da empresa, fato este gerado em virtude do benefício financeiro PROADI, que diminuiu os gastos sobre sua receita de 14,2% para 11,9%. A empresa teve uma economia em 2012 de R$ 337.315,49.

Palavras-chave: Planejamento Tributário. Incentivos Fiscais. ICMS. PROADI.

ABSTRAT

Tax planning is an essential procedure for companies seeking development and survival in the contemporary market. Thus, the fiscal support in general, stimuli are created by governments to expand and encourage companies, through partnerships with the private sector. An alternative that may be used by these organizations is to opt for incentives.

Can cite as an example the PROADI (Support Programme for Industrial Development of Rio Grande do Norte), created by Law No. 5,379, of October 11, 1985 and amended by Law No. 7,075, of November 17, 1997. It is a benefit of funding that is based on the ICMS (Tax on Goods and Services) observing the percentage of 60% (sixty percent) and 75% (seventy five percent) of the GST payable, depending location of industry in the territory of the State of Rio Grande do Norte (RN).

This study aims at analyzing the existence of cost reduction in the industry in the apparel segment in the municipality of Melbourn/RN after adopting PROADI. Therefore, an economic evaluation was conducted during the 2012 fiscal year, using the DRE (Statement of Income) Determination of the Book of ICMS and the Balance Sheet.

The results indicate that this benefit causes a decrease in the costs of the company, a fact that generated due to the financial benefit PROADI, which decreased spending on its revenue from 14.2% to 11.9%. The company had savings in 2012 of R$ 337,315.49.

Key words: Tax Planning. Tax Incentives. ICMS. PROADI.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADENE	Agência de Desenvolvimento do Nordeste
AGN	Agência de Fomento do Rio Grande do Norte
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CTN	Código Tributário Nacional
FIERN	Federação das Indústrias do Rio Grande do Norte
FUNDET	Fundo Estadual de Desenvolvimento Científico e Tecnológico
ICMS	Circulação de mercadorias e serviços
IPVA	Imposto sobre a propriedade de veículos automotores
IR	Imposto de Renda
ISS	Imposto Sobre Serviços
IVC	Imposto sobre Vendas e Consignação
NBCT	Normas Brasileiras de Contabilidade e nos Princípios Contábeis
PROADI	Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte
PROGÁS	Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial pelo Incentivo do Gás
PROTEC	Programa de Apoio Tecnológico às Micro e Pequenas Empresas Natural
SEDEC	Secretaria de Desenvolvimento Econômico do Rio Grande do Norte
SUDENE	Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste

LISTA DE TABELAS, GRÁFICOS E QUADROS

TABELA 1 - Apuração do ICMS do ano de 2012 37
TABELA 2 - Valores apurados com o benefício do PROADI 2012 38
GRÁFICO 1 – Resultado DRE 41
QUADRO 1 - Demonstração do Resultado do Exercício 2012 39
QUADRO 2 - Balanço Patrimonial - Exercício 2012 41

SUMÁRIO

1. INTRODUÇÃO 11

1.1 Contextualização e Problema de Pesquisa 11

2. OBJETIVOS 13

2.1 Geral 13

2.2 Específicos 13

3. JUSTIFICATIVA 14

4. CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA 15

5. REFERENCIAL TEÓRICO 16

5.1 Planejamento Tributário 16

5.1.2 Tipos de planejamento tributário 17

5.1.3 Planejamento versus sonegação 17

5.2 Contabilidade Tributária 18

5.3 Legislação Tributária 19

5.4 Tributos 20

5.4.1. Elementos Fundamentais do tributo 21

5.4.1.1. Fato Gerador 21

5.4.1.2. Contribuinte ou Responsável 21

5.4.1.3. Base de Cálculo e Alíquota 22

5.4.1.4. Obrigação Tributária 23

5.5 Tipos de Tributos 23

5.5.1. Impostos 23

5.5.2 Taxa 24

5.5.3 Contribuição de Melhoria 24

5.6 Impostos Estaduais 24

5.6.1 Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS) 24

5.6.2 Imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA) 25

5.7 Incentivos e Benefícios Fiscais 26

5.7.1 Principais Incentivos do Estado do Rio Grande do Norte 27

5.7.1.1 PROADI 27

5.7.1.2 PROTEC 29

5.7.1.3 PROGÁS 29

5.7.1.4 FUNDET 29
5.8 CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) 07 – Subvenção e Assistência Governamentais 30
5.8.1 Apresentação da subvenção no balanço patrimonial 31
5.8.2 Apresentação da subvenção na demonstração do resultado 32
5.8.3 Perda da subvenção governamental 33
5.8.4 Assistência governamental 33
5.8.5 Aplicação de parcela do imposto de renda devido em fundos de investimento regionais 34
5.8.6 Redução ou isenção de tributo em área incentivada 34
5.8.7 Divulgação 35
5.8.8 Nota explicativa ao pronunciamento 35
6 METODOLOGIA 36
6.1 Tipologia de Pesquisa 36
6.2 Análise dos Dados 37
7 ANÁLISE 37
7.1 Descrição dos dados coletados 37
8 CONSIDERAÇÕES FINAIS 44
REFERÊNCIAS 46

1. INTRODUÇÃO

1.1 Contextualização e Problema de Pesquisa

O planejamento tributário é um procedimento imprescindível para as empresas que buscam o desenvolvimento e sobrevivência no mercado contemporâneo, que por sua vez, está mais competitivo. Com a alta carga tributária no Brasil, as organizações devem planejar e contar com programas de incentivos para que se possa diminuir o ônus fiscal. Assim, as empresas buscam novos mecanismos para a diminuição dos custos, maximização dos lucros ou simplesmente se estabilizar no mercado.

Para que o planejamento tributável seja utilizado não basta apenas conhecer as leis de incentivos fiscais, é imprescindível que se tenha uma parceria entre empresário e contador, que por sua vez deve estar constantemente atualizado com as mudanças na legislação, se basear nas Normas Brasileiras de Contabilidade e nos Princípios Contábeis – NBCT estabelecidos pelo Conselho Federal de Contabilidade – CFC, para orientar da melhor forma o empresário.

Planejamento Tributário, não só é uma maneira de suavizar custos, mas também é uma maneira de acrescentar e aperfeiçoar conhecimentos. É uma solução para aquelas organizações que existem na informalidade por receio de não conseguir sustentar a carga tributária.

Uma alternativa que pode ser usada por essas organizações é optar pela concessão de incentivos fiscais com finalidade de atrair investimentos com produtividade, é prática muito corriqueira em vários países, sendo significante ressalvar que, em determinadas nações, especialmente as federativas, estes incentivos também são proporcionados por governos locais, ou seja, municipais ou estaduais para que a empresa amplie sua produção.

Segundo Kiyoshi Harada 2007, incentivo fiscal é um instrumento do dirigismo econômico, que visa desenvolver economicamente determinada região ou certo setor de atividade. Implica redução da receita pública de natureza compulsória ou a supressão de sua exigibilidade.

Os apoios fiscais fazem parte do conjunto de políticas econômicas tendo em vista facilitar a contribuição de capitais em uma determinada área através da cobrança de menos impostos ou de sua não cobrança.

Não se deve confundir incentivo fiscal com renúncia fiscal. Renúncia fiscal é quando algum ente federativo (Município, Estado, Distrito Federal ou União Federal) simplesmente

deixa de arrecadar certo tributo, sem qualquer motivo específico. E o incentivo fiscal é quando o ente federativo deixa de obrigar o pagamento de um determinado tributo, condicionando que o mesmo valor seja destinado a outra finalidade prevista em Lei e normalmente autorizada diretamente por esse mesmo ente.

Pode-se citar como exemplo o PROADI (Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte), criado pela Lei nº 5.379, de 11 de outubro de 1985 e alterado pela Lei nº 7.075, de 17 de novembro de 1997. É um benefício de financiamento que toma por base o valor do ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços) observando os percentuais de 60% (sessenta por cento) e 75% (setenta e cinco por cento) do ICMS devido, dependendo da localização da indústria existente no território do Estado do Rio Grande do Norte (RN).

Dentre os incentivos fornecidos pelo estado do RN, o PROADI contribui para a redução dos custos de uma indústria no seguimento de vestuário no município de Parnamirim/RN, por ser um incentivo financeiro e por acarretar a diminuição da carga tributária reduzindo os custos, acabam proporcionando aos contribuintes a probabilidade de investir cada vez mais na empresa. Neste aspecto é apresentado o seguinte argumento: **O PROADI contribui para a redução dos custos de uma indústria no seguimento de vestuário no município de Parnamirim/RN?**

2. OBJETIVOS

2.1 Geral

Investigar a existência da redução de custos de uma indústria no segmento de vestuário no município de Parnamirim/RN, após a adoção do PROADI.

2.2 Específicos

- Identificar quais os benefícios oriundos da desoneração tributária para a indústria no segmento de vestuário no município de Parnamirim/RN, após se enquadrar no PROADI;
- Verificar as obrigações da empresa em decorrência do incentivo/benefício;
- Verificar os critérios de pontuação obedecidos pela Indústria de Vestuário para se beneficiar do PROADI;
- Montar um cenário identificando o impacto no lucro no ano de 2012 utilizando e não utilizando o PROADI na indústria;

3. JUSTIFICATIVA

Cada vez mais, as empresas devem buscar novas ferramentas para crescer ou, simplesmente, conservar-se no mercado. É necessário repensar os processos de toda a cadeia de valor, descobrindo formas de se reduzir custos e despesas em todo o processo, desde a matéria-prima até o acabamento do produto ou serviço ao consumidor final.

No caso das firmas no ramo da indústria, a elevada competição nos mercados faz com que se preocupem em manter custos baixos e com alta qualidade. O padrão de competição das indústrias está pautado pela busca de processos produtivos mais eficientes, que garantam maior qualidade dos produtos e menores preços.

Um mecanismo importante na redução de despesas é o planejamento tributário, que tem como propósito mitigar os ônus dos tributos. Deste modo, os apoios fiscais em geral, são estímulos criados pelos Governos para ampliar e estimular as empresas, por meio de parcerias com a iniciativa privada. A voracidade da arrecadação fiscal dificulta não só o desenvolvimento das empresas, mas receia a abertura de novas empresas, impedindo a criação de empregos e crescimento para o país.

O peso dos tributos acabam sendo um dos maiores empecilhos para que as empresas se mantenham competitivas e possam investir e confiar no seu crescimento. O planejamento tributário vem surgindo como forma de diminuir esse ônus, ele é fundamentado em maneiras legais e lícitas de diminuir os impostos e se favorecer de benefícios criados pelo governo.

A política tributária em vigor no Brasil, por muitas vezes, inibi o empreendedor a legislação de seu negócio ou a implantação de seu projeto de negócio. Os governos então tentam abrir mão de parte de sua receita, advinda de tributos, com a intenção de incentivar os negócios a produzir seus produtos ou prestar seus serviços, para que assim, exista a geração de outros recursos econômicos para o estado.

O Governo do Estado do Rio Grande do Norte, em 1985 implantou um programa de incentivo financeiro, ligado ao imposto sobre a circulação de mercadorias e serviços (ICMS). O PROADI tem como um dos grandes eixos o desconto concedido a este tributo que chega a 75% (setenta e cinco por cento) do próprio ICMS.

Macedo (2009) explicitou que os empregos originados pelo PROADI tiveram importante contribuição para o desenvolvimento do emprego industrial no Estado do Rio Grande do Norte. Quanto ao objetivo de desconcentração das atividades econômicas é constatado que os investimentos atraídos pelas políticas do Rio Grande do Norte, estão localizados, principalmente, no entorno das áreas mais desenvolvidas do Estado. Assim,

UNI-RN

pode-se supor que estas políticas colaboram de forma menor para a atenuação dos desníveis de desenvolvimento dentro do RN.

A motivação deste trabalho é analisar a existência da redução de custos nas indústrias estaduais. Diversas limitações inibem a maior abrangência de tal estudo, levando a opção de restringi-lo a uma indústria do ramo de vestuário localizada no município de Parnamirim/RN, dada a disponibilidade e ao acesso das informações concedidas por esta empresa.

A indústria do objeto de estudo está há mais de 32 anos (desde 1979) atuando no mercado de confecção masculina (camisaria), é uma empresa consolidada, que tem como compromisso a excelência e qualidade de seus produtos, vestindo homens importantes que buscam acima de tudo sofisticação e perfeição em tudo que fazem.

Com escritório de vendas localizado em São Paulo, e Parque Industrial no Rio Grande do Norte, a excelência na produção de camisas só é possível devido a nossa busca contínua pelo cuidado, preservação e harmonia entre tecnologia, e profissionalismo. A sua estrutura está baseada em equipamentos de última geração, além de uma equipe de aproximadamente 200 profissionais, preparados e gabaritados, que acompanham todo o processo fabril internamente, garantindo assim um rigoroso controle para obtenção de um produto de qualidade superior.

4. CONTEXTUALIZAÇÃO DA EMPRESA

A indústria do objeto de estudo é uma empresa de grande porte devido seu faturamento anual ultrapassar 12.000.000,00 (doze milhões de reais). Tal empresa está há mais de 32 anos (desde 1979) atuando no mercado de confecção masculina (camisaria), é uma empresa consolidada, que tem como compromisso a excelência e qualidade de seus produtos, vestindo homens importantes que buscam acima de tudo sofisticação e perfeição em tudo que fazem.

A sociedade é administrada por uma diretoria composta por 03 (três) sócios, sendo um diretor majoritário (com 70% de participação na empresa), um diretor executivo (com 15% de participação na empresa) e um diretor gerente (com 15% de participação na empresa).

Utilizando-se da tributação por meio do lucro real a empresa tem obrigações mensais perante dois órgãos, o Federal – Com o PIS (Programa de Integração Social) e COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), os quais são incididos sobre a receita e o IRPJ (Imposto de Renda Pessoa Jurídica) e CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) que incidem sobre o lucro, e o Estadual – com o ICMS (Imposto sobre

Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços) onde faz parte de um programa de incentivo financeiro, o PROADI, que possibilita a empresa industrial um financiamento de até 75% (setenta e cinco por cento) do valor do ICMS mensal, de forma que, tal financiamento seja efetivamente liquidado pela empresa, em até 03 (três) anos e dependendo do investimento realizado nesse período nesse período, pode ter um desconto de até 99% (noventa e nova por cento) em cima do valor devido. Quanto ao terceiro órgão, o Municipal, a empresa não tem obrigação, pois não faz prestação de serviços, só industrializa e comercializa camisas.

Com 03 (três) filiais, uma localizada no Estado de São Paulo onde funciona o escritório de vendas e as outras duas filiais localizadas no Estado do Rio Grande do Norte ambas no bairro Parque Industrial onde se localizam a fábrica e galpão para depósito de matéria-prima.

A excelência na produção de camisas só é possível devido a nossa busca contínua pelo cuidado, preservação e harmonia entre tecnologia, e profissionalismo. A sua estrutura está baseada em equipamentos de última geração, além de uma equipe de aproximadamente 200 profissionais, preparados e gabaritados, que acompanham todo o processo fabril internamente, garantindo assim um rigoroso controle para obtenção de um produto de qualidade superior.

5. REFERENCIAL TEÓRICO

5.1 Planejamento Tributário

O mecanismo utilizado pelos gestores é o planejamento tributário, que pode ser definido como "o conjunto de condutas comissivas ou omissivas da pessoa física ou jurídica, realizadas antes ou depois da ocorrência do fato gerador, destinadas a reduzir, mitigar, transferir ou postergar legal e licitamente os ônus dos tributos" (GUBERT, 2003).

O elevado índice de competitividade e o crescimento do mercado globalizado têm forçado as empresas a cortar custos, dessa maneira uma das estratégias que traz um retorno satisfatório é o planejamento tributário. O Planejamento tributário pode ser definido como a diminuição legal do pagamento de tributos.

Conforme Campos (2007, p.11), planejamento tributário é a busca de alternativas de redução da carga fiscal, por meios lícitos (elisão fiscal), antes da ocorrência do fato gerador dos tributos.

O maior objetivo do pagamento de tributos é para a diminuição das diferenças econômicas entre as classes, pois o pagamento de tributos conforme a constituição é conforme o poder contributivo do contribuinte.

5.1.2 Tipos de planejamento tributário

O planejamento tributário deve ser adaptado de acordo com a empresa, ou seja, deve ser personalizado, pois cada ramo de atividade tem suas peculiaridades.

Segundo Oliveira (2005, p. 185) existem dois tipos de planejamento tributário operacional, que se refere aos procedimentos formais prescritos pelas normas ou pelo costume; e o estratégico, que implica mudança de algumas características estratégicas da empresa, contratação de mão-de-obra e etc.

Deve-se evidenciar que o planejamento tributário trata-se se uma interpretação do ordenamento jurídico. Segundo Amaral (2004, p.74) "o objetivo precípuo do planejamento tributário é o de traçar caminhos possíveis e economicamente mais benéficos para a organização ou reestruturação de negócios".

5.1.3 Planejamento versus sonegação

Em virtude da altiva carga tributária que existe no Brasil, muitos empresários preferem sonegar imposto a cumprir suas obrigações para com o fisco, ou ainda acabam optando pela informalidade.

As formas mais comuns de sonegação são: venda sem nota fiscal, não recolhimento de tributos retidos, lançamentos de despesas inexistentes e etc. Entretanto atualmente o fisco tem suas ferramentas contra a sonegação, utiliza-se do cruzamento de informações eletrônicas, analise de movimentações bancárias, unificação dos dados entre os fiscos e entre outras.

A sonegação é uma medida ilícita empregada após o fato gerador do tributo, e é passível de sanção, ao contrário do planejamento que se dá por uma medida legal de prevenção, ou seja, antes dos fatos geradores do tributo.

O planejamento tributário utiliza-se da metodologia lícita e segura para obter menor ônus financeiro, também chamado de elisão fiscal, que segundo Oliveira (2005 p. 171) a elisão fiscal pressupõem a licitude de comportamento do contribuinte que objetive identificar as consequências fiscais e uma decisão, resultando em uma economia de tributos.

Para Higuchi et al (2008, p.690), a elisão fiscal é a prática de ato, com total observância de leis, para evitar a ocorrência do fato gerador de tributos.

A elisão é desenvolvida pelo planejamento tributário, adequando o contribuinte à melhor forma de tributação, executando-o em conformidade com os sistemas legais que possibilitam a redução de tributos e ou alíquotas.

FOSSATI (2006, p. 68), assim explica:

> A prática de um ato enquadrável como elisivo assume feições econômicas e jurídicas bem claras. Dentro de um ideal de minimizar custos e maximizar ganhos, o contribuinte busca o melhor aproveitamento econômico antes e depois de atos jurídicos de que participa, seja na esfera comercial, civil, trabalhista e fiscal. De forma mais ou menos exteriorizada, seus atos colimam sempre evitar, minimizar ou retardar o cerceamento ou a constrição de seu patrimônio, impostos pelo Estado arrecadador, atitude de reflexos imediatos na economia. Os instrumentos, indispensáveis à consecução de seus objetivos, são dispostos pela legislação, o que traduz a nítida feição jurídica da prática elisiva, ou pelo fato de que o contribuinte realiza seu planejamento, sua ação, mediante prévio estudo do impacto da incidência da regra tributária e seus respectivos efeitos.

Contrariando o que foi citado acima, existe a forma ilícita de economia tributária, que é conhecida como evasão fiscal, para MARTINS (2005, p. 87) "A evasão fiscal tem por objetivo o pagamento do tributo, mediante subterfúgios (...) para dissimular a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Tem o sentido de evadir, de fugir da tributação".

Conforme a Lei nº 8.137, de 27/12/1990, em seu artigo 1º define os crimes contra a ordem tributária da seguinte forma:

> Art. 1º. Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:
> I - omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;
> II - fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;
> III - falsificar ou alterar nota fiscal, fatura, duplicata, nota de venda, ou qualquer outro documento relativo à operação tributável;
> IV - elaborar, distribuir, fornecer, emitir ou utilizar documento que saiba ou deva saber falso ou inexato;
> V - negar ou deixar de fornecer, quando obrigatório, nota fiscal ou documento equivalente, relativa a venda de mercadoria ou prestação de serviço, efetivamente realizada, ou fornecê-la em desacordo com a legislação.

5.2 Contabilidade Tributária

A contabilidade tributária "tem como uma de suas funções o uso de regras e princípios próprios para interpretar a aplicar as normas legais provenientes da legislação tributária e

apurar rigorosamente os proventos que devem ser tributados das empresas" (OLIVEIRA, 2009 p. 5).

Segundo Fabretti (2000, p. 29) contabilidade tributária é apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando-o de forma clara e sintética, para, sem seguida, atender de forma extra contábil as exigências das legislações do IRPJ e da Contribuição Social sobre o Lucro determinando a base de cálculo fiscal para a formação das provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado econômico (contábil), para determinação do lucro líquido á disposição dos acionistas, sócios e ou titulares de firma individual.

Para Bandeira (2009, p.33):

> A contabilidade tributária estuda e controla as obrigações tributárias da empresa em consonância com a Legislação tributária de forma que possibilite ao empresário analisar a carga de tributos recolhidos pela empresa, permitindo a execução de um planejamento tributário e evitando possíveis sansões fiscais.

Os tributos cobrados pelo governo se baseiam nas práticas contábeis previamente organizadas e registradas pela legislação societária, para que em seguida os ajustes tributários sejam feitos. Logo, pode-se dizer que a contabilidade tributária "É o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada" (FABRETTI, 2007 p.29).

5.3 Legislação Tributária

A legislação tributária se refere às leis que instituem e dispõem sobre tributos em todos os seus aspectos, incluindo a fiscalização e as penalidades para quem não cumpre a lei. O conceito descrito pelo Código Tributário Nacional (CTN) à Legislação Tributária, conforme o art. 96 da Lei 5.172/66 de 25 de outubro de 1996 é "A expressão 'legislação tributária' compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes".

E, sua vigência, de acordo com Fabretti (2001, p.131), "refere-se ao vigor das leis no tempo, isto é, define a partir de que momento a legislação tributária começa a ter valor, a ser exigível".

UNI-RN

Fabretti (2001, p.134), estabelece algumas técnicas para interpretação da Lei na ausência de normas expressas que as apliquem (CTN, art. 108) entre eles os princípios gerais de direito tributário que:

> Constituem-se em diretrizes que não estão explícitas diretamente nas normas jurídicas de direito tributário, mas que podem ser extraídas a partir de um exame de contexto em que estas normas estão inseridas. Por exemplo: Se o contribuinte preencher uma guia de recolhimento de tributo de forma errada, mas não causa prejuízo ao Fisco recolhendo exatamente a quantia devida, não pode ser responsabilizado a recolher multa, juros e correção monetária pro infração fiscal;

A Constituição Federal de 1998 trouxe algumas alterações no Sistema Tributário Nacional, não só em relação à quantidade e ao campo de incidência dos tributos, mas também quanto à própria distribuição dos valores arrecadados entre a União os Estados e os Municípios, o que atualmente vem comprometendo uma razoável reforma tributária principalmente em razão de não haver consenso entre os governantes de como devem ser repartidos os valores arrecadados (OLIVEIRA et al: 2009, p. 06).

5.4 Tributos

Tributo pode ser caracterizado como o valor pago por pessoas físicas ou jurídicas ao Estado, pela ocorrência do fato gerador, que pode ser em dinheiro ou bens.

Conforme o Art. 3º do CTN, o conceito de tributo é definido como "toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constituía sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".

Fabretti (2001) analisa estes artigos afirmando que tributo sempre é um pagamento compulsório em moeda, forma normal de extinção da obrigação tributária.

O tributo nasce por meio de lei, e necessariamente deve prever uma situação lícita. A cobrança deve ser efetuada por um dos entes governamentais ou por esses delegados. Segundo Machado (2001, p.64), "o sistema tributário brasileiro possui cinco espécies de tributo, a saber: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios".

Conforme o CTN, no artigo 16: "O imposto é o tributo que tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte".

Ainda, para o CTN, no artigo 77: "A taxa tem por fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto a sua disposição".

Segundo Martins (2005, p. 162), "contribuição de melhoria é o tributo que visa a custear a obra pública, decorrente de valorização imobiliária".

5.4.1. Elementos Fundamentais do tributo

5.4.1.1. Fato Gerador

O fato gerador é uma expressão que representa um fato ou conjunto de fatos a que o legislador vincula o surgimento da obrigação jurídica de pagar um determinado tributo. Para Oliveira et al (2009, p. 13) "Fato gerador da obrigação principal é a situação definida pela lei como necessária e suficiente para a sua concorrência. De forma mais simples, conceitua-se como "o fato" que gera a obrigação de pagar o tributo".

Pode ser exemplo de fato gerador:

a) Prestar serviço (ISS);
b) Fazer circular mercadoria (ICMS);
c) Receber renda (IR) e outros (FABRETTI: 2001).

O Código Tributário Nacional define nos artigos 114, 115 e 118:

> "Art. 114. Fato gerador da obrigação principal é a situação definida em lei como necessária e suficiente à sua ocorrência".
> "Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal".
> "Art. 118. A definição legal do fato gerador é interpretada abstraindo-se:
> I – Da validade jurídica dos atos efetivamente praticados pelos contribuintes, responsáveis, ou terceiros, bem como da natureza do seu objeto ou dos seus efeitos;
> II - dos efeitos dos fatos efetivamente ocorridos".

5.4.1.2. Contribuinte ou Responsável

O Código Tributário Nacional (1967) no Art. 121 prevê duas espécies de sujeito passivo:

(a) o contribuinte, que é quem tem relação pessoal ou direta com a situação que constitua o respectivo fato gerador;

(b) o responsável, que é quem, se revestir a condição de contribuinte (isto é, não pratica ato que enseja a ocorrência do fato gerador), vê a obrigação de pagar o tributo nascer por força de dispositivo legal.

Já no Art. 122 o sujeito passivo da obrigação principal é a pessoa obrigada ao pagamento do tributo ou da penalidade pecuniária.

O sujeito passivo da obrigação principal, diz-se:

I – Contribuinte quando, sem revestir a condição de contribuinte, tenha obrigação decorrente de disposição expressa em Lei.

Para Oliveira, et al. (2009, p.13), as partes da obrigação tributária assim como de qualquer outra obrigação, são, de um lado, o sujeito ativo e, de outro lado, o sujeito passivo. O sujeito ativo da obrigação tributária é o ente público (União, Estado ou Município), criador do tributo.

5.4.1.3. Base de Cálculo e Alíquota

Base de Cálculo é o valor obre o qual se aplica o percentual (ou alíquota) com finalidade de apurar o montante a ser recolhido. A base de cálculo, conforme Constituição Federal deve ser definida em lei complementar, estando sua alteração sujeita aos princípios constitucionais da legalidade (mudança somente por outra lei), da anterioridade (a lei deve estar vigente antes de iniciada a ocorrência do fato gerador) e da irretroatividade (a forma não pode atingir fatos passados) (OLIVEIRA, et al. 2009 p.13).

Base de cálculo é algo que dimensiona a materialidade da hipótese de incidência, cujas funções são: função mensuradora (mede as proporções reais do fato), função objetiva (compõe a específica determinação da dívida) e função comparativa (em comparação com o critério material da hipótese, é capaz de confirmá-lo, infirmá-lo ou afirmar o que estiver obscuro na lei).

Alíquota é o percentual definido em lei que, aplicado sobre a base de cálculo que determina o montante do tributo a ser recolhido. Assim como a base de cálculo, a alteração da alíquota também está sujeita aos princípios constitucionais da legalidade, da anterioridade e da irretroatividade (OLIVEIRA, et al. 2009 p.14).

5.4.1.4. Obrigação Tributária

A obrigação tributária é o vínculo que existe entre o fisco (sujeito ativo) e o contribuinte (sujeito passivo), onde o fisco pode exigir do contribuinte uma prestação ou objeto de acordo com os termos descritos na lei.

De acordo com o Art. 113 do CTN, "a obrigação tributária é uma vinculação jurídica existente entre duas pessoas, o sujeito ativo (fisco) e o sujeito passivo (contribuinte), pela qual uma pode subjetivamente exigir da outra uma prestação pecuniária, que consiste em entregar alguma coisa (dar) ou de praticar certo ato (fazer), ou ainda se abster de certo ato (não fazer) sob pena de sanção, nos termos da legislação tributária."

Para Oliveira et al (2003, p.26), a obrigação tributária nasce quando:

> Por meio de uma relação jurídica, determinada pessoa (credor) pode exigir de outra (devedor) uma prestação (objeto), em relação de prévia determinação legal ou de manifestação de vontade (como, por exemplo, o recebimento do preço de um bem em um contrato; o pagamento de prêmio em um concurso; a satisfação de um pagamento pela utilização ou disposição de um serviço público etc.).

O contribuinte ainda estará sujeito ao cumprimento de outras obrigações, impostas pelo Fisco, como a escrituração de livros, a emissão de documentos fiscais, a entrega periódica de informações à fiscalização, além de deixar-se fiscalizar quando se der a ocorrência.

5.5 Tipos de Tributos

5.5.1. Impostos

Os impostos são tributos ainda em uma subclassificação chamados de não vinculados, ou seja, depois de instituído por lei, é devido independentemente de qualquer atividade estatal em relação ao contribuinte (FABRETTI, 2001).

O autor continua sua explanação falando de sua natureza quando afirma que, os impostos são instituídos para serem arrecadados. Entretanto, para atingir outros fins de interesse do Estado, este pode abrir mão de parte da arrecadação deles, a fim de incentivar determinadas atividades (exemplo: cultura, programas especiais, alimentação do trabalhador, desenvolvimento tecnológico

5.5.2 Taxa

A taxa é uma espécie de tributo por meio do qual o Estado coloca à disposição do contribuinte um serviço, mas, para ter acesso a ele é preciso que seja paga uma quantia em dinheiro.

Conforme Latorraca (2000, p.27), a taxa tem como fato gerador o exercício regular do poder de polícia ou a utilização efetiva ou potencial de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

5.5.3 Contribuição de Melhoria

Segundo Martins (2005, p. 162), contribuição de melhoria é o tributo que visa a custear a obra pública, decorrente de valorização imobiliária. Os exemplos mais comuns desta espécie de tributo são as instalações de redes elétricas, obras contra enchentes, calçamento de ruas, entre outros.

O código Tributário Nacional (1967) em seu art. 81 diz:

> Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

5.6 Impostos Estaduais

De acordo com o Art. 155 da Constituição Federal (1988) competem aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

> I – Transmissão causa *mortis* e doação de quaisquer bens ou direitos;
> II – Operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações incidem no exterior;
> III – Propriedade de veículos automotores.

5.6.1 Imposto sobre circulação de mercadorias e serviços (ICMS)

Anteriormente este imposto era denominado de Imposto sobre Vendas e Consignação (IVC), passando depois a ser conhecido como ICM.

UNI-RN

Na Constituição de 1998, teve seu âmbito ampliado, passando a abranger, também as prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, sendo de competência estadual. Sua função é predominantemente fiscal.

De acordo com o convênio nº 66/88 o ICMS tem como fato gerador as operações relativas à circulação física que é o deslocamento da mercadoria, econômica quando há movimentação da mercadoria sem mudança da titularidade e ficta quando há apenas transmissão da propriedade através de documentos; mercadorias destinadas ao comércio; prestação de serviço de transporte e de comunicação; e bens destinados a consumo ou ativo fixo.

As alíquotas podem ser internas ou interestaduais e vaiam de Estado para Estado. São fixadas através das Resoluções do Senado, em função da sua essencialidade.

Ficou estabelecido que:

- A alíquota será interestadual quando o destinatário for contribuinte do imposto;
- Alíquota será interna quando fazermos operação dento do Estado.

Exemplo de alíquotas:

- 25% energia elétrica residencial, cima de 200kw.
- 25% bebidas alcóolicas, fumo, perfumes, cosméticos, armas, fogos de artifício, etc.
- 18% alíquota interna de São Paulo;
- 13% na exportação;
- 12% nos serviços de transporte de arroz, feijão, pão, sal, combustíveis;
- 12% nas operações interestaduais;
- 7% nas operações e prestações realizadas nas regiões Sul, Sudeste destinadas às regiões Norte, Nordeste, Centro Oeste e Espírito Santo.

O artigo 4º da LC nº 87/96 diz que o contribuinte é qualquer pessoa, física ou jurídica que realize, com habitualidade e em volume que caracterize intuito comercial, operações de circulação de mercadorias ou prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior.

5.6.2 Imposto sobre a propriedade de veículos automotores (IPVA)

O IPVA, como é conhecido, tem função predominante fiscal, foi criado para melhorar a arrecadação dos Estados e Municípios. Tem, todavia, função extra fiscal, quando discrimina, por exemplo, em função do combustível utilizado.

Do ponto de vista da justiça fiscal, melhor seria que o IPVA tivesse alíquotas acentuadamente progressivas em função da utilidade e do valor do veículo, onerando mais pesadamente os automóveis de luxo. (MACHADO, 2003, p.346).

5.7 Incentivos e Benefícios Fiscais

A prática de incentivos fiscais, por parte dos estados brasileiros, não é um fenômeno recente, sendo praticada desde a década de 1960, quando os estados nordestinos ofereciam isenção parcial de impostos estaduais, complementando os concedidos pelo Governo Federal por meio da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - SUDENE (GUIMARÃES NETO, 1989).

Diante do processo de planejamento tributário. O reconhecimento da desoneração tributária, através do benefício (financeiro) ou incentivo fiscal (econômico) é o marco impulsionador de todo o estudo para melhorar os resultados da empresa. É por isso que se torna importante e relevante a discussão nessa área, tanto para os legisladores, quanto para todo e qualquer usuário da informação tributária, empresários, contadores e principalmente o Estado.

O Estado, aqui mencionado independe da área de abrangência (União, Estado ou Município) é o grande beneficiário, assim como o único penalizado pela arrecadação ou não desta Receita operacional.

"É evidente que, para bancar cada perda de arrecadação representada pela renuncia fiscal, a Receita Federal, por exemplo, tem que cobrar mais de quem não goza desses benefícios fiscais". (FABRETTI, 2007, p. 279).

Easson & Zolt (2002) sugerem algumas orientações claras para melhorar o sucesso dos programas de incentivos. Desde logo, os objetivos devem ser claramente definidos. Em primeiro lugar, o programa de incentivos deve ser trabalhado de forma a responder aos objetivos inicialmente propostos. Segundo, o governo deve estimar a previsão de custos e benefícios, do programa de incentivo, de uma forma semelhante a outros tipos de análise da despesa pública. Em terceiro lugar, o programa de incentivo deve ser projetado para minimizar as possibilidades de corrupção na sua concessão e abuso por parte do contribuinte na exploração dos mesmos. Em quarto lugar, o regime de incentivos deve ter uma hierarquia para permitir a determinação do mérito do programa. Por fim, deve ser exigido ao governo, em tempo específico, uma avaliação do sucesso ou fracasso de cada programa de incentivo.

Os incentivos muitas vezes são proporcionados pelo Estado, para que outra área de atuação daquela empresa se beneficiada em suas operações. Segundo Fabretti (2007, p. 279), o executivo pode mediante lei, abrir mão de parte da arrecadação de determinado imposto para incentivar certas atividades ou regiões. Em contrapartida, a renúncia fiscal do executivo constitui um beneficio fiscal para o contribuinte, desde que este observe com rigor os requisitos que a lei exige para o direito de utilizá-lo.

5.7.1 Principais Incentivos do Estado do Rio Grande do Norte

5.7.1.1 PROADI

O Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte (PROADI), criado pela Lei nº 5.397, de 11 de outubro 1985, e atualmente regido pela Lei nº 7.075, de 17 de novembro de 1997, e pelo Decreto 16.332, de 17 de setembro de 2002, tem por objetivo apoiar e incrementar o desenvolvimento industrial do Estado, assegurando a concessão de financiamento a empresas industriais, para fins de formação de ativos, sob a forma de contrato mútuo de execução periódica, através da Agência de Fomento do Rio Grande do Norte (AGN). A AGN faz parte de uma nova geração de instituições financeiras públicas, criadas a partir da depuração e reformatação dos modelos de entidades bancárias estaduais existentes até 1996.

Inicialmente, no ano de 1985, ano de sua criação, o PROADI foi concebido lastreado na inflação que existia no Brasil, quando o Estado financiava até 75% do valor do ICMS, e as empresas pagavam o valor original em até 36 vezes, sendo cobrado, um juro de 3% ao ano sobre o valor financiado. Logo, o ganho fiscal das empresas beneficiadas estava fundamentada no ganho inflacionário, já que a dívida era quitada original no vencimento.

De acordo com informações obtidas na Secretaria de Desenvolvimento Econômico do Rio Grande do Norte – SEDEC, as empresas que têm incentivos do Programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial do Rio Grande do Norte (PROADI) geraram um aumento de empregados, no mês de Abril (2013) atingindo 71% (setenta e um por cento), sendo ainda considerado pelos empresários consultados como abaixo do padrão usual para o mês de abril.

No Rio Grande do Norte, o órgão gestor do PROADI é a Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico (SEDEC), em cujo sítio oficial constam informações para os investidores sobre o programa. O sítio da Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico (2013), basicamente, fala que o PROADI é um incentivo econômico concedido a

todas as empresas industriais que pretendem instalar-se no Estado, seja na realização de novos investimentos, seja na ampliação das unidades já existentes, ou ainda como estímulo à reativação de empresas paralisadas.

Ainda no sítio da Secretaria de Estado de Desenvolvimento Econômico (2013), menciona-se que o Estado concede incentivos equivalentes a 75% (setenta e cinco por cento) do valor do ICMS mensal para as empresas instaladas em Distritos Industriais ou no interior do Estado; mas, para aquelas instaladas em Natal ou na Grande Natal, que contemplam os seguintes municípios: Parnamirim, Macaíba, São Gonçalo do Amarante, Extremoz e Natal, o incentivo está limitado em até 60% (sessenta por cento), exceto para investimentos superiores a R$ 20.000.000,00 (vinte milhões de reais). Tais incentivos podem ser concedidos por até 10 (dez) anos, podendo ser prorrogado por até mais 5 (cinco) anos.

Segundo dados do Cadastro Industrial do Rio Grande do Norte elaborado pela Federação das Indústrias do Rio Grande do Norte (FIERN) disponível no sítio da FIERN, há no Estado 50 (cinquenta) empresas industriais classificadas como: sendo 22 pequenas e 28 médias e grandes (dados coletados no Período de 2 a 14 de maio de 2013).

A maioria das empresas industriais, grandes e médias, existentes no Rio Grande do Norte possui algum tipo de incentivo fiscal para se instalar e funcionar no Estado, concedidos pela ADENE (Agência de Desenvolvimento do Nordeste) a título de redução de imposto de renda, como também pelo governo do Rio Grande do Norte, como redução do valor devido de ICMS.

Segundo o sítio da Tribuna do Norte, há no Rio Grande do Norte 20 empresas beneficiadas pelo PROADI, sendo:

1 – RN Ind. Comércio de Informática.

2 – AKG Cabral Galvão Ltda.

3 – Indústria de Carroceria São Paulo.

4 – Banassu Indústria e Comércio Ltda

5 – Bonor Indústria Botões Nordeste S/A

6 – Cerâmica Santa Aliança de Mossoró Ltda

7 – Norfil S/A Industria Têxtil

8 – Indústria Cruz de Pescado Ltda

9 – Frigorífico São Jorge Ltda

10 – Marilux Ltda

11 – Engepetrol

12 – Mossoró Indústria e Comércio de Pré-Moldados

13 – Móveis JB Ind. E Com. Ltda.

14 – Dixie Toga S/A

15 – MV Peroza Jucá

16 – Mineração Cunha Ltda

17 – Mac Clem Ind. de Confecções Ltda

18 – RM Nor S/A

19 – Asperbrás

20 – Industrel – Indústria de Tempero Regina

5.7.1.2 PROTEC

Programa de Apoio Tecnológico às Micro e Pequenas Empresas, que objetiva promover a melhoria e inovação de processos e produtos de empresas e empreendedores, visando à incorporação de progresso técnico e o aumento da competitividade dos pequenos negócios (SEDEC, 2010).

5.7.1.3 PROGÁS

O programa de Apoio ao Desenvolvimento Industrial pelo Incentivo do Gás Natural (PROGÁS) é um programa instituído pelo Governo do Estado que oferece incentivo a indústrias utilizadores de gás, assegurando o fornecimento de gás natural apreço subsidiado a Empresas consideradas prioritárias ao desenvolvimento do Estado.

O prazo máximo de validade do incentivo na Lei nº 7.059/97 pode ser concedido por 05 (cinco) anos, podendo ser prorrogado até duas vezes por igual período (SEDEC, 2010).

5.7.1.4 FUNDET

Criado nos termos do Art. 148 da Constituição Estadual de 1988, o Fundo Estadual de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (FUNDET), vinculado à Secretaria de Turismo, Indústria e Comércio-STINC, tem o objetivo de ampliar o desenvolvimento da ciência e da tecnologia, ou seja, o "FUNDET viabiliza o desenvolvimento de atividades de pesquisas, principalmente aquelas voltadas para a demanda das Empresas locais" (SEDEC, 2010).

O artigo 2º da LC nº 118/93 diz que o FUNDET tem por finalidade dar apoio ao financiamento de programas e projetos de pesquisa e desenvolvimento, que sejam

UNI-RN

considerados pelo Conselho Estadual de Ciência e Tecnologia, de relevância para o desenvolvimento científico e tecnológico, dentro das seguintes finalidades específicas:

I - custear pesquisas, estudos e projetos destinados ao desenvolvimento de programas, governamentais ou não, de interesse científico e tecnológico;

II – dotar os órgãos do Estado, que exercem trabalho na área de ciência e tecnologia, de infra-estrutura compatível com as suas funções;

III – financiar projetos em nível estadual, voltados para a solução das carências populacionais com o uso de novas tecnologias.

5.8 CPC (Comitê de Pronunciamentos Contábeis) 07 – Subvenção e Assistência Governamentais

Este Pronunciamento Técnico deve ser aplicado na contabilização e na divulgação de subvenção governamental e na divulgação de outras formas de assistência governamental.

A subvenção governamental não deve ser reconhecida até que exista uma razoável segurança de que a entidade cumprirá todas as condições estabelecidas e relacionadas à subvenção e de que ela será recebida. O simples recebimento da subvenção não é prova conclusiva de que as condições a ela vinculadas tenham sido ou serão cumpridas.

Subsídio em empréstimo é reconhecido como subvenção governamental quando existir segurança de que a entidade cumprirá os compromissos assumidos. Essa segurança de atendimento a compromissos assumidos geralmente pode ser demonstrada pela administração apenas nos casos em que esses compromissos dependem exclusivamente de providências internas da entidade, por serem mais confiáveis e viáveis ou, ainda, melhor administráveis do que requisitos que envolvam terceiros ou situação de mercado. Desse modo, é provável que as condições históricas ou presentes da entidade demonstrem, por exemplo, que pagamentos dentro de prazos fixados podem ser realizados e dependem apenas da intenção da administração. Por outro lado, requisitos que dependem de fatores externos, como a manutenção de determinado volume de venda ou nível de emprego, não podem ser presentemente determináveis e, portanto, a subvenção apenas deve ser reconhecida quando cumprido o compromisso.

O benefício econômico obtido com um empréstimo governamental por uma taxa de juros abaixo da praticada pelo mercado deve ser tratado como uma subvenção governamental. O empréstimo deve ser reconhecido e mensurado de acordo com o Pronunciamento Técnico CPC 38 – Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e

Mensuração. O benefício econômico advindo da taxa de juros contratada abaixo da praticada pelo mercado deve ser mensurado por meio da diferença entre o valor contábil inicial do empréstimo, apurado conforme o Pronunciamento Técnico CPC 38, e o montante recebido.

O benefício econômico obtido deve ser contabilizado de acordo com este Pronunciamento Técnico. A entidade deve considerar as condições e obrigações que teria de observar e cumprir ou tem de observar e cumprir, quando da identificação dos custos a serem confrontados com o benefício econômico obtido.

Uma subvenção governamental deve ser reconhecida como receita ao longo do período e confrontada com as despesas que pretende compensar, em base sistemática, desde que atendidas as condições deste Pronunciamento. A subvenção governamental não pode ser creditada diretamente no patrimônio líquido.

O tratamento contábil da subvenção governamental como receita deriva dos seguintes principais argumentos:

(a) uma vez que a subvenção governamental é recebida de uma fonte que não os acionistas e deriva de ato de gestão em benefício da entidade, não deve ser creditada diretamente no patrimônio líquido, mas, sim, reconhecida como receita nos períodos apropriados;

(b) subvenção governamental raramente é gratuita. A entidade ganha efetivamente essa receita quando cumpre as regras das subvenções e cumpre determinadas obrigações. A subvenção, dessa forma, deve ser reconhecida como receita na demonstração do resultado nos períodos ao longo dos quais a entidade reconhece os custos relacionados à subvenção que são objeto de compensação;

(c) assim como os tributos são despesas reconhecidas na demonstração do resultado, é lógico registrar a subvenção governamental que é, em essência, uma extensão da política fiscal, como receita na demonstração do resultado.

5.8.1 Apresentação da subvenção no balanço patrimonial

A subvenção governamental relacionada a ativos, incluindo aqueles ativos não monetários mensurados ao valor justo, deve ser apresentada no balanço patrimonial em conta de passivo, como receita diferida, ou deduzindo o valor contábil do ativo relacionado.

São considerados aceitáveis dois métodos de apresentação, nas demonstrações contábeis, da subvenção (ou parte apropriada de subvenção) não vinculada a obrigações futuras, relacionada com ativos.

Um dos métodos reconhece a subvenção governamental como receita diferida no passivo, sendo reconhecida como receita em base sistemática e racional durante a vida útil do ativo. O outro método deduz a subvenção governamental do valor contábil do ativo relacionado com a subvenção para se chegar ao valor escriturado líquido do ativo, que pode ser nulo.

A subvenção deve ser reconhecida como receita durante a vida do ativo depreciável por meio de crédito à depreciação registrada como despesa no resultado.

A compra de ativos e o recebimento da subvenção a eles relacionada podem causar movimentos importantes nos fluxos de caixa de uma entidade. Por essa razão, e a fim de mostrar o investimento bruto em ativos, tais movimentos devem ser frequentemente divulgados como itens separados na demonstração dos fluxos de caixa, independentemente de a subvenção ser ou não deduzida do respectivo ativo na apresentação do balanço patrimonial.

5.8.2 Apresentação da subvenção na demonstração do resultado

A subvenção é algumas vezes apresentada como crédito na demonstração do resultado, quer separadamente sob um título geral tal como "outras receitas", quer, alternativamente, como dedução da despesa relacionada. A subvenção, seja por acréscimo de rendimento proporcionado ao empreendimento, ou por meio de redução de tributos ou outras despesas, deve ser registrada na demonstração do resultado no grupo de contas de acordo com a sua natureza.

Como justificativa da primeira opção, há o argumento de que não é apropriado compensar os elementos de receita e de despesa e que a separação da subvenção das despesas relacionadas facilita a comparação com outras despesas não afetadas pelo benefício de uma subvenção. Pelo segundo método, é argumentado que as despesas poderiam não ter sido incorridas pela entidade caso não houvesse a subvenção, sendo por isso enganosa a apresentação da despesa sem a compensação com a subvenção.

Ambos os métodos são aceitos para apresentação das subvenções relacionadas às receitas. É necessária a divulgação da subvenção governamental para a devida compreensão das demonstrações contábeis. Por isso é necessária a divulgação do efeito da subvenção em qualquer item de receita ou despesa quando essa receita ou despesa é divulgada separadamente.

5.8.3 Perda da subvenção governamental

Uma subvenção governamental que tenha que ser devolvida deve ser contabilizada como revisão de estimativa contábil (ver Pronunciamento Técnico CPC 23 – Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro). O reembolso deve ser aplicado em primeiro lugar contra qualquer crédito diferido não amortizado relacionado à subvenção. Na medida em que o reembolso exceda tal crédito diferido, ou quando não exista crédito diferido, o reembolso deve ser reconhecido imediatamente como despesa. O reembolso de subvenção relacionada a ativo deve ser registrado aumentando o valor escriturado do ativo ou reduzindo o saldo da receita diferida pelo montante reembolsável. A depreciação adicional acumulada que deveria ter sido reconhecida até a data como despesa na ausência da subvenção deve ser imediatamente reconhecida como despesa.

Circunstâncias que dão origem à devolução de subvenção relacionada com o ativo podem requerer reconhecimento de perda de valor do ativo, nos termos do Pronunciamento Técnico CPC 01 – Redução ao Valor Recuperável de Ativos, relativamente ao novo valor escriturado do ativo.

5.8.4 Assistência governamental

Certas formas de assistência governamental que não possam ter seu valor razoavelmente atribuído devem ser excluídas da definição de subvenção governamental dada neste Pronunciamento, assim como as transações com o Governo que não possam ser distinguidas das operações comerciais normais da entidade.

São exemplos de assistência que não podem de maneira razoável ter valor atribuído: as assistências técnicas e de comercialização gratuitas e a concessão de garantias. Um exemplo de assistência que não pode ser distinguida das operações comerciais normais da entidade é o da política de compras do Governo que seja responsável por parte das vendas da entidade. A existência do benefício pode ser indiscutível, mas qualquer tentativa de segregar as atividades comerciais da assistência governamental pode ser arbitrária.

A materialidade do benefício nos exemplos anteriormente mencionados pode ser tal que a divulgação da natureza, da extensão e da duração da assistência seja necessária a fim de que as demonstrações contábeis não sejam enganosas.

Neste Pronunciamento, a assistência governamental não inclui o fornecimento de infraestruturas por meio da melhoria da rede de transportes e de comunicações gerais e o

fornecimento de recursos desenvolvidos, tais como, exemplificativamente, irrigação ou rede de águas que fiquem disponíveis em base contínua e indeterminada para benefício de toda comunidade local.

5.8.5 Aplicação de parcela do imposto de renda devido em fundos de investimento regionais

Determinadas entidades sujeitas ao pagamento do imposto de renda podem aplicar parte do imposto devido em fundos de investimento regionais, criados pelo Governo Federal com o objetivo de estimular o desenvolvimento de determinadas regiões.

Essa destinação de parcela do imposto ao fundo representa uma subvenção governamental para a entidade, pois, em face da opção exercida, o Tesouro Nacional abre mão de parte da receita tributária e a entidade torna-se investidora do fundo beneficiário de sua opção.

Essas subvenções devem ser registradas pelo seu valor justo no momento do fato gerador, desde que atendidas as condições para o seu reconhecimento. No caso em questão, o fato gerador da subvenção ocorre no pagamento da parcela do imposto de renda. Nesse momento, cabe à administração registrar a subvenção pelo seu valor justo, pela melhor estimativa, lembrando que pode existir deságio desse valor justo com relação ao valor nominal, mesmo nos casos em que a beneficiária da subvenção esteja investindo outros recursos nessas entidades em regiões incentivadas.

5.8.6 Redução ou isenção de tributo em área incentivada

Certos empreendimentos gozam de incentivos tributários de imposto sobre a renda na forma de isenção ou redução do referido tributo, consoante prazos e condições estabelecidos em legislação específica. Esses incentivos atendem ao conceito de subvenção governamental.

O reconhecimento contábil dessa redução ou isenção tributária como subvenção para investimento é efetuado registrando-se o imposto total no resultado como se devido fosse, em contrapartida à receita de subvenção equivalente, a serem demonstrados um deduzido do outro.

UNI-RN

5.8.7 Divulgação

A entidade deve divulgar as seguintes informações:

(a) a política contábil adotada para as subvenções governamentais, incluindo os métodos de apresentação adotados nas demonstrações contábeis;

(b) a natureza e a extensão das subvenções governamentais ou assistências governamentais reconhecidas nas demonstrações contábeis e uma indicação de outras formas de assistência governamental de que a entidade tenha diretamente se beneficiado;

(c) condições a serem regularmente satisfeitas e outras contingências ligadas à assistência governamental que tenha sido reconhecida.

5.8.8 Nota explicativa ao pronunciamento

Esta nota explicativa acompanha, mas não é parte integrante do Pronunciamento. Destina-se esta nota a evidenciar situações em que o Pronunciamento possui certas diferenças com relação às Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB e, após isso, comentá-las.

No item 3 do Pronunciamento, foram incluídas definições de termos que estão citados (isenção e redução tributárias, atualização monetária e juro), mas não constam suas definições no texto do IASB. Já para empréstimo subsidiado, sua definição foi complementada. As inclusões foram feitas no sentido de facilitar seu entendimento, sem, todavia, alterar o entendimento do Pronunciamento em relação a IAS 20.

Os itens 13 e 14 foram eliminados. A opção de registro da subvenção governamental como capital está vetada no Brasil, mas não necessariamente em outras jurisdições.

Os itens 15A e 15B foram incluídos e referem-se à subvenção governamental quanto ao seu reconhecimento como receita na demonstração do resultado e a sua não distribuição aos sócios em função da legislação brasileira; assim, essa exigência existe no Brasil, mas não necessariamente em outras jurisdições.

O item 29A foi eliminado porque o item 81 do CPC 26 veda a utilização da alternativa de apresentação de uma única demonstração do resultado abrangente, conforme previsto na versão do IASB. A entidade deve apresentar duas demonstrações: demonstração do resultado do período e demonstração do resultado abrangente do período.

Os itens 38A a 38E não existem na versão do IASB; assim, essa exigência existe no Brasil, mas não necessariamente em outras jurisdições.

O IASB, por meio do seu documento denominado *Statement of Best Practice: Working Relationships between the IASB and other Accounting Standard-Setters*, admite que as jurisdições limitem as opções por ele dadas, bem como que as jurisdições façam exigências de informações adicionais às requeridas por ele e declara que isso não impede que as demonstrações contábeis assim elaboradas possam ser declaradas como estando conformes com as Normas Internacionais de Contabilidade por ele emitidas.

Assim, a existência das diferenças comentadas nos itens NE2 a NE6 não faz com que a subvenção e a assistência governamentais conforme definidas neste Pronunciamento não estejam em conformidade com as normas do IASB.

6 METODOLOGIA

6.1 Tipologia de Pesquisa

A pesquisa que se propõe será de caráter descritivo, visto que, será descrito sobre a redução dos custos de uma empresa, oriundos do PROADI. De acordo com Gil (2002, p.42) "a pesquisa descritiva tem como primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis".

O procedimento a ser usado será um estudo de caso, conforme Yin (2001), o estudo de caso é a estratégia escolhida ao se examinarem acontecimentos contemporâneos, ou seja, dentro do contexto da vida real. O estudo será realizado em uma indústria de confecção no segmento de vestuário no município de Parnamirim/RN, onde será verificada a desoneração na empresa após a adoção do PROADI.

Seguindo esta colocação a abordagem deste trabalho é qualitativa, segundo Richardson (1999, p. 70) apresenta que a principal diferença entre qualitativa e quantitativa reside no fato de a abordagem qualitativa não empregar um instrumento estatístico como base do procedimento de análise do problema. A pesquisa qualitativa não pretende numerar ou medir unidades ou categorias homogêneas, e sim apresentar a complexidade do determinado problema, compreender e classificar processos dinâmicos mostrando através de cálculos numéricos a economia proporcionada pelo incentivo fiscal e financeiro.

6.2 Análise dos Dados

A pesquisa utiliza documentos, por isso se justifica como uma pesquisa documental. Para montar os cenários econômicos, serão mencionados a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e o Balanço Patrimonial (BP). As demonstrações apresentadas por esses cenários evidenciam o resultado econômico, isto é, o Lucro ou o Prejuízo apurado pela empresa no desenvolvimento das suas atividades decorrente do incentivo financeiro/fiscal, PROADI, durante um determinado período, que geralmente é igual a um ano.

7 ANÁLISE

7.1 Descrição dos dados coletados

Baseado nos dados coletados será evidenciado neste estudo o comparativo nos resultados montando um cenário identificando o impacto no lucro no ano de 2012 com e sem o incentivo do PROADI na indústria de camisaria masculina localizada no município de Parnamirim.

A empresa já existente no Estado optou pelo PROADI buscando ampliar sua produção, maximizar seus lucros e consequentemente estabilizar-se economicamente. A concessão do incentivo fiscal é feita através da formalização do pedido de concessão do benefício, este, é enviado para a CDE (Conselho de Desenvolvimento do Estado) onde é feita a comprovação das situações mediante instrumento de constituição da empresa.

Para mostrar como funciona esse benefício, e por se tratar de uma pesquisa documental, foram coletados dados da indústria do município de Parnamirim e entre os documentos analisados desta empresa estavam os principais relatórios contábeis que são:

- DRE (Demonstração do Resultado do Exercício);
- Livro de Apuração do ICMS;
- Balanço Patrimonial;

Estes documentos serão analisados, pois, eles evidenciam com mais clareza o impacto do benefício no resultado da indústria. Para que o estudo componha os dados mais atuais será utilizado como análise, o período do ano fiscal 2012, do mês de janeiro até dezembro.

Observando a tabela a seguir nota-se primeiramente a apuração do ICMS, que para ser encontrada foram utilizadas as alíquotas de 12% (doze por cento) sobre as vendas interestaduais, que para a indústria analisada, as vendas foram efetivadas para o Estado de São Paulo (SP) e 17% (dezessete por cento) sobre as vendas internas, ou seja, as vendas realizadas dentro do Estado do Rio Grande do Norte (RN). Nesta apuração, foram deduzidos os créditos advindos das compras, achando o valor devido por mês, onde somados chega a uma apuração anual de R$ 1.766.044,47.

Apuração do ICMS do ano de 2012

Mês	Faturamento Mensal	Alíquota	Valor em R$
Janeiro	507.582,34	12%	60.909,89
Fevereiro	870.439,07	12%	104.452,68
Março	825.225,50	12%	99.026,98
Abril	1.199.719,22	12%	143.966,29
Maio	859.534,94	12%	103.144,26
Junho	1.324.957,89	12%	158.994,89
Julho	1.897.522,70	12%	227.702,68
Agosto	1.329.647,40	12%	159.557,70
Setembro	1.359.257,65	12%	163.110,94
Outubro	2.184.733,38	12%	262.168,03
Novembro	1.396.143,94	12%	167.537,26
Dezembro	962.273,73	12%	115.472,87
Total	**14.717.037,76**		**1.766.044,47**

Tabela 1

Fonte: Dados da Pesquisa

Os valores constantes na tabela 1 são os valores apurados e devidos, correspondentes ao ICMS, caso a empresa não fosse beneficiada com o PROADI.

Na tabela 2 está à apuração do ICMS com o beneficio financeiro que, para esta empresa corresponde a 60% (Sessenta por cento), visto que, ela é localizada na área metropolitana de Natal (Parnamirim). O valor a financiar corresponde a 60% do valor apurado na tabela 1, sendo ela responsável pelo repasse de 40% (quarenta por cento) do valor restante, acrescido de uma taxa de IOF que gira em torno de 1,5% (um vírgula cinco por cento) anula conforme informações abaixo:

Valores apurados com o benefício do PROADI 2012

Mês	40%	IOF	Pgto do Mês	A Financiar (60%)
Janeiro	24.363,96	548,19	24.912,15	36.545,93
Fevereiro	41.781,07	940,07	42.721,15	62.671,61
Março	39.610,79	891,24	40.502,03	59.416,19
Abril	57.586,52	1.295,70	58.882,21	86.379,77
Maio	41.257,70	928,30	42.186,00	61.886,56
Junho	63.597,96	1.430,95	65.028,91	95.396,93
Julho	91.081,07	2.049,32	93.130,40	136.621,61
Agosto	63.823,08	1.436,02	65.259,10	95.734,62
Setembro	65.244,38	1.468,00	66.712,37	97.866,56
Outubro	104.867,21	2.359,51	107.226,72	157.300,82
Novembro	67.014,90	1.507,84	68.522,74	100.522,36
Dezembro	46.189,15	1.039,26	47.228,40	69.283,72
Total	**706.417,79**	**15.894,40**	**722.312,19**	**1.059.626,68**

Tabela 2

Fonte: Dados da Pesquisa

Os valores na tabela 2, correspondente a 40% (quarenta por cento), foram calculados tomando como base os valores informados na tabela 1, mês a mês.

O pagamento do mês corresponde à parcela desembolsada pela empresa que é calculado pela somatória da coluna 40% e IOF desta tabela, totalizando 722.312,19. Esta quantia é repassada ao governo do Estado, em forma de depósito em conta corrente do Branco do Brasil, agencia do setor público de Natal, feito como tributo (ICMS a recolher). Os valores a financiar correspondem a 60% do valor apurado mês a mês encontrado também na tabela 1, onde, total corresponde a 1.059.626,68.

Esse valor mensal financiado será quitado após 1 (um) ano, o que será incidido juros de 3% ao ano, calculados sobre o saldo devedor em cada trimestre, atualizado monetariamente em cada semestre pela variação da TR ou outro indicador econômico financeiro que vier a substituí-la, e como segurança do governo a empresa é obrigada a assinar mensalmente uma nota promissória contendo o valor financiado mais um ajuste de 30% (trinte por cento). Tal ajuste refere-se apenas como garantia, para que a restituição do financiamento seja feita com os encargos.

Desta dívida, a indústria de camisaria poderá reduzir até 99%, o que irá depender dos investimentos feitos por ela no ano, como aumento na sua infraestrutura, compra de ativos, melhoria de sua localização, aumento do número de empregados a fim de expandir sua meta de produção e seus custos com matéria-prima.

Para obter esta redução deve apresentar obrigatoriamente documentos comprobatórios destas diversas situações, como balanço patrimonial, DRE, RAIS (Relação Anual de Informações Sociais), conforme estabelece o artigo 10, (procurar o símbolo de parágrafo) parágrafo 1° da lei 7.075/97 os quais serão avaliados pela AGN e SEDEC.

Para mostrar que o incentivo é de extrema significância para a empresa segue o quadro 1 com a DRE mostrando claramente o impacto ocorrido perante a receita em forma de percentuais através de uma análise vertical.

Demonstração do Resultado do Exercício 2012

INDÚSTRIA DE CAMISA LTDA

	SEM PROADI		COM PROADI	
Receita Bruta de Vendas e Serviços	**14.687.646,78**	**100,0%**	**14.687.646,78**	**100,0%**
Receita Bruta de Vendas de Produtos	14.687.646,78	100,0%	14.687.646,78	100,0%
(-) Dedução de receita bruta	**(25.936,66)**	**0,2%**	**(25.936,66)**	**0,2%**
(-)Cancelamentos e Devoluções	(25.936,66)	0,2%	(25.936,66)	0,2%
(-)impostos incidentes s/Vendas	**(2.089.172,67)**	**14,2%**	**(1.751.858,18)**	**11,9%**
(-) ICMS	(1.766.044,47)	12,0%	(706.417,79)	4,8%
(-) IOF	-	0,0%	(15.894,40)	0,1%
(-) ICMS FINANCIADO (PROADI - 60%)	-	0,0%	(1.059.626,68)	7,2%
(-) COFINS	(264.377,62)	1,8%	(264.377,62)	1,8%
(-) PIS-Pasep	(58.750,58)	0,4%	(58.750,58)	0,4%
(-) Custos Diretos de Produção	**(2.629.088,59)**	**17,9%**	**(2.629.088,59)**	**17,9%**
Material Aplicado	(132.188,81)	0,9%	(132.188,81)	0,9%

Mão-de-obra Direta	(2.085.645,70)	14,2%	(2.085.645,70)	14,2%
Gastos Gerais	(411.254,08)	2,8%	(411.254,08)	2,8%
(-) Despesas com Vendas	**(44.062,94)**	**0,3%**	**(44.062,94)**	**0,3%**
Com Pessoal	(14.687,65)	0,1%	(14.687,65)	0,1%
Comissões S/Vendas	-	0,0%	-	0,0%
Despesas Gerais	(29.375,29)	0,2%	(29.375,29)	0,2%
(-) Despesas Administrativas	**(1.630.328,69)**	**11,1%**	**(1.630.327,69)**	**11,1%**
Com Pessoal	(411.254,08)	2,8%	(411.254,08)	2,8%
Gerais	(866.571,11)	5,9%	(866.571,11)	5,9%
Financeiras	(293.752,92)	2,0%	(293.751,92)	2,0%
Impostos, Taxas e Contribuições	(58.750,58)	0,4%	(58.750,58)	0,4%
(-) Custos dos Produtos Vendidos	**(6.418.589,55)**	**43,7%**	**(6.081.274,06)**	**41,4%**
Custos dos Produtos Vendidos	(6.418.589,55)	43,7%	(6.081.274,06)	41,4%
Resultado do Exercício	**8.269.057,23**	**56,3%**	**8.606.372,72**	**58,6%**

Quadro 1

Fonte: Dados da Pesquisa

Nesta demonstração é possível verificar que a empresa teve uma redução da metade dos impostos incidentes sobre vendas, fato este gerado em virtude do benefício financeiro PROADI, que diminuiu os gastos sobre sua receita de 14,2% para 11,9%.

A empresa teve uma economia em 2012 de R$ 337.315,49, reservando deste valor 30% (trinta por cento) para quitar o financiamento no ano seguinte. Utilizou o restante para ampliar suas instalações, aumentar sua equipe de funcionários, ou seja, novas contratações, que levou a melhora nos serviços.

Para melhor compreensão, segue abaixo o gráfico representando o comparativo no lucro da DRE, onde, a coluna 1 representa o resultado Sem o benefício PROADI, e a coluna 2 representa o resultado Com o benefício PROADI.

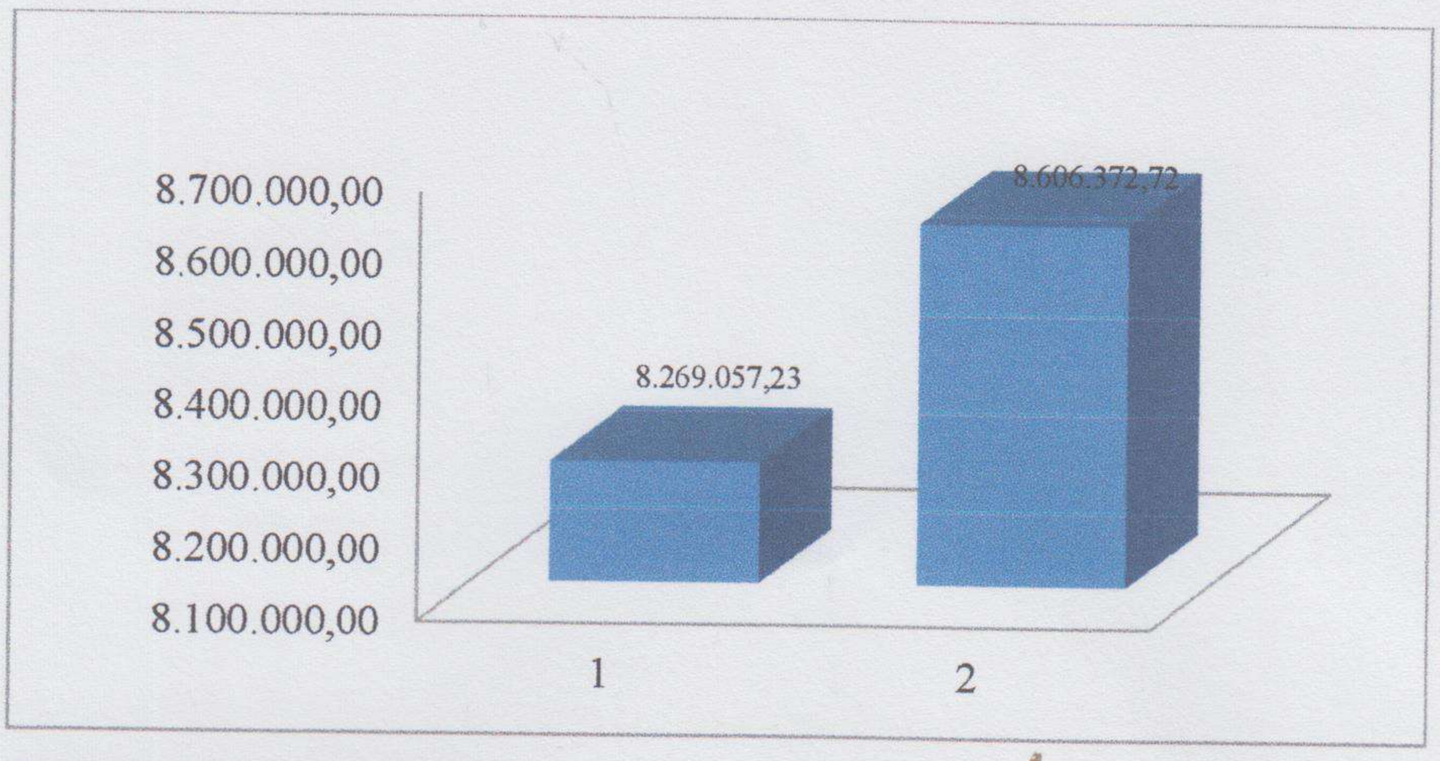


Gráfico 1 – Fonte: DRE

O quadro 2 a seguir, mostra o Balanço Patrimonial, onde será demonstrado em que conta é lançada o incentivo fiscal.

Balanço Patrimonial - Exercício 2012

Ativo		Passivo	
CIRCULANTE	**30.958.469,57**	**CIRCULANTE**	**56.985.410,98**
Caixa e Equivalentes de Caixa	10.263.197,08	Instituições Financeiras	9.983.600,00
Aplicações Financeiras	14.379.942,53	Fornecedores	12.864.876,63
Contas a Receber	4.398.513,04	Obrigações Tributárias	16.253.842,65
Estoques	974.729,05	Adiantamento de Clientes	14.897.446,00
Tributos a Recuperar	733.047,57	Salários e Encargos Sociais	2.985.645,70
Despesas Antecipadas	209.040,30		
NÃO CIRCULANTE	**142.283.405,21**	**NÃO CIRCULANTE**	**15.196.837,12**
Realizável à Longo Prazo		Passivo Exigível à Longo Prazo	12.283.746,83
Tributos a Recuperar	1.759.405,21	Tributos Diferidos	2.913.090,29
Investimentos	55.000.000,00	**PATRIMÔNIO LÍQUIDO**	**101.059.626,68**
Imobilizado	85.070.000,00	Capital Social	100.000.000,00
Intangível	454.000,00	Reservas de Incentivos Fiscais	1.059.626,68
TOTAL	**173.241.874,78**	**TOTAL**	**173.241.874,78**

Quadro 2

Fonte: Dados da Pesquisa

No Balaço Patrimonial nota-se que o valor do incentivo fiscal gera uma reserva de incentivos fiscais e esta reserva é lançada no PL. Conforme a Lei 6.404/76 de 1976 a Reserva

UNI-RN

de Incentivos Fiscais é resultado das doações e subvenções para investimentos após serem reconhecidas como Receita na DRE.

Deve estar alocado em reserva de lucros, ou seja, manter o valor referente à parcela do lucro líquido do exercício decorrente do incentivo fiscal governamental e também o prêmio na emissão de debêntures em reserva de lucros e o saldo das reservas de lucros, exceto as para contingências, de incentivos fiscais, de lucros a realizar e da reserva constituída decorrente do prêmio na emissão de debêntures, não poderá ultrapassar o capital social.

Ainda segundo a lei 6.404/76, diante desse novo dispositivo legal, as Reservas de Incentivos Fiscais constituídas a partir de 1° de janeiro de 2008 são reservas de lucros, uma vez que:

a) serão constituídas pela destinação da parcela do lucro líquido do exercício correspondente às doações ou subvenções governamentais para investimentos;

b) tais reservas fazem parte daquelas de que trata a Seção II do Capítulo XVI da LSA, as "Reservas e Retenção de Lucros" (i.e., constituídas, nos termos dos artigos 182, parág. 4°, e 192, da LSA, a partir do lucro líquido do exercício); e como reserva de lucros, a Reserva de Incentivos Fiscais poderá ser utilizada pela companhia para o pagamento de dividendos a todos os seus acionistas (e não só aos titulares de ações preferenciais), de acordo com o caput do artigo 201 da LSA.

Assim, não será permitido às companhias continuar a registrar a contrapartida das doações e subvenções governamentais para investimentos em conta de Reserva de Capital, uma vez que esta previsão, constante originalmente do artigo 182 da LSA, foi expressamente revogada pelo artigo 10 da Lei n° 11.638/07.

Consequentemente, doravante os incentivos fiscais decorrentes de doações ou subvenções governamentais para investimentos deverão ser registrados pelas companhias como receitas não operacionais, no seu resultado do exercício, a teor do que dispõe o artigo 443 do RIR/99 e, em virtude da falta de expressa disposição isencional, estão sujeitos à incidência do IRPJ, a não ser quando forem feitos em cumprimento de obrigação – por parte do Poder Público – de garantir a exatidão do balanço do contribuinte e sejam utilizados para absorver superveniências passivas ou insuficiências ativas incorridas por esse contribuinte, nos termos do inciso II do artigo regulamentar em questão.

É importante notar que uma das condições da isenção havida no inciso I, do mencionado artigo 443 do RIR/99, não mais poderá ser cumprida: ainda que o estatuto social da companhia preveja que as doações e subvenções governamentais para investimentos sejam destinadas à constituição de uma reserva, que somente poderá ser utilizada para aumento do

capital social ou para a absorção de prejuízos, tal reserva será uma Reserva de Lucros, e não mais uma Reserva de Capital, condição esta exigida na norma.

Para que a isenção do IRPJ continue a ser aplicável aos incentivos fiscais no caso analisado no parágrafo anterior, há necessidade da edição de norma específica para tanto, uma vez que normas isencionais não podem ser aplicadas analogicamente, por força do que dispõe o artigo 111 do Código Tributário Nacional.

Por fim, cabe comentar que as contrapartidas das subvenções para investimento e as doações, recebidas do Poder Público, registradas como Reserva de Capital até o último dia 31 de dezembro, continuam ao albergue da isenção concedida nos termos do artigo 443 do RIR/99, desde que sejam observadas as demais condições estabelecidas nesse dispositivo.

8 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O problema do presente estudo consistiu na análise do impacto do incentivo fiscal de ICMS, concedido pelo Estado do Rio Grande do Norte através do PROADI, para a indústria no seguimento de vestuário no município de Parnamirim/RN.

Com o resultado do estudo no ramo têxtil, verificou-se, que a indústria reduziu seus custos que diminuiu os gastos sobre sua receita de 14,2% para 11,9%. Disponibilizando uma economia em 2012 de R$ 337.315,49.

Do ponto de vista gerencial, o valor financiado total no ano correspondente a R$ 1.059.626,68 tem impacto positivo nos custos da indústria, pois a empresa terá 1 (um) ano para aumentar seu rendimento, sendo possível investir de forma mais expressiva nos produtos que entraram na sua produção.

Após 1 (um) ano, esse valor financiado é pago mensalmente, o que possibilita a empresa a oportunidade de ampliar suas instalações, aumentar sua equipe de funcionários, ou seja, novas contratações, que levou a melhora nos serviços.

Com os recursos advindos da economia do benefício financeiro, PROADI, a empresa também pode investir em nova estrutura modernizando tecnologicamente o maquinário deixando pra trás a forma rudimentar e braçal de trabalho. Essa modernização traz consequências tanto positivas quanto negativas. Como negativas têm a substituição da mão de obra humana e a eliminação de algumas profissões. Como pontos positivos destaca-se a formação pessoal buscando a capacitação para o domínio tecnológico, o surgimento de novas profissões e a especialização da mão de obra.

A indústria ainda pode ganhar vantagem no mercado investindo na logística, aumentando consequentemente sua participação contínua no mercado, sendo possível fazer planos de investimentos e manutenção, aumentando expressivamente a produtividade e garantindo a liderança em relação a concorrência.

REFERÊNCIAS

AGN. Agencia de Fomento do RN. Proadi. Disponível em: http://www.agnrn.com.br/proadi.asp. Acesso: 27 fev. 2013.

ADENE. Agência de Desenvolvimento do Nordeste http://desenvolvimentonordestino.wordpress.com/. Acesso: 15 abr. 2013.

AMARAL, Gustavo da Silva. **Elisão Fiscal e Norma Geral Antielisiva.** Porto Alegre: IOB – Thomson, 2004.

BASTOS, Celso Ribeiro. **Curso de Direito Financeiro e de Direito Tributário.** 6. Ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

BEUREN, A. et. al. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

CAMPOS, Cândido H. **Prática de Planejamento Tributário**. São Paulo: Quartier Latin, 2007.

CPC. Comitê de Pronunciamentos Contábeis http://www.cpc.org.br/mostraOrientacao.php?id=21. Acesso: 07 nov. 2013.

CTN. Código Tributário Nacional. Lei 5.172 de 25 de outubro de 1966. Disponível em http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm Acesso em 08 mai. 2013.

Easson A., Zolt, E. M. **Tax incentives**. Worl Bank Institute, pp. 1-35, 2002.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 10. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

FIERN. Federação das Indústrias do Estado do Rio Grande do Norte http://www.fiern.org.br/index.php?option=com_content&view=category&id=70&Itemid=38

FOSSATI, Gustavo. Planejamento Tributário e Interpretação Econômica. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2006.

FUNDET - FAPERN - Fundação de Ápoio à Pesquisa do Estado do Rio Grande do Norte http://www.fapern.rn.gov.br/contentproducao/aplicacao/fapern/aplicativos/arearestrita/upload/leifundet.pdf

GIL, A.C. **Como Elaborar Projetos de Pesquisa.** São Paulo: Atlas, 2002.

GUBERT, P. A. P. **Planejamento Tributário: análise jurídica e ética**. 2. ed. Curitiba: Juruá, 2003.

GUIMARÃES NETO, Leonardo. **Introdução a Formação Econômica do Nordeste.** Recife: Massagana, 1989.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuki. **Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e Prática.** Atualizado até 10-01-2008. 33. ed. São Paulo: IR Publicações, 2008.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia Científica.** 5.ed. rev. e ampl. São Paulo: Atlas, 2007.

LATORRACA, Nilton, **Direito Tributário: Imposto de Renda das Empresas**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

Lei nº 8.137, de 27 de dezembro de 1990. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8137.htm Acesso: 14 ago. 2013.

Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l6404consol.htm Acesso: 25 set. 2013.

http://www.jusbrasil.com.br/topicos/292522/base-de-calculo Acesso: 13 mai. 2013.

http://jus.com.br/revista/texto/20161/incentivos-fiscais-limitacoes-constitucionais-e-legais Acesso: 02 mai. 2013.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 22. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2003.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Instituições de Direito Público e Privado**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

MARTINS, Sérgio Pinto. **Manual de Direito Tributário.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária.** 3. ed. rev. e atualizada. São Paulo: Saraiva, 2009.

OLIVEIRA, Luis Martins de; CHIEREGATO, Renato; Júnior, José Hernandez Perez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de Contabilidade Tributária.** 7. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa Social Métodos e Técnicas**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SEDEC. Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico. Incentivos oferecidos pelo Estado do Rio Grande do Norte para atração de empresas consideradas estratégicas para o seu desenvolvimento. Disponível em: http://investimentos.desenvolvimento.gov.br/arquivos/PITCEmedidasdesoneracaotibutariaRN.pdf Acesso: 28 mar. 2013.

TRIBUNA DO NORTE. Proadi, disponível em: http://blog.tribunadonorte.com.br/mercado/proadi-da-competitividade-as-empresas-do-rn/31435 Acesso: 20 ago. 2013.

YIN, Robert K. *Estudo de Caso:* **Planejamento e Métodos**. 2. ed. Porto Alegre: Bookman, 2001.