

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA CATARINA  
CENTRO SÓCIO ECONÔMICO  
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**RODRIGO DE OLIVEIRA WOYTUSKI**

**OS INCENTIVOS FISCAIS COM ENFOQUE NA LEI ROUANET**

**FLORIANÓPOLIS – SC – 2015**

**RODRIGO DE OLIVEIRA WOYTUSKI**

**OS INCENTIVOS FISCAIS COM ENFOQUE NA LEI ROUANET**

Monografia apresentada ao Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina como requisito parcial à obtenção do grau de Bacharel em Ciências Contábeis  
Orientador: Professor Dr. Loreci João Borges

**FLORIANÓPOLIS – SC – 2015**

**RODRIGO DE OLIVEIRA WOYTUSKI**

**OS INCENTIVOS FISCAIS COM ENFOQUE NA LEI ROUANET**

Esta monografia foi apresentada como trabalho de conclusão do Curso de Ciências Contábeis da Universidade Federal de Santa Catarina, obtendo a nota média \_\_\_\_\_, atribuída pela banca constituída pelos professores abaixo mencionados.

---

Professor(a) Dr.(a) Loreci João Borges  
Orientador

Professores que compuseram a banca:

---

Prof.(a) Dr. Sérgio Murilo Petri

---

Prof.(a) Dr. Marcelo Haendchen Dutra

**FLORIANÓPOLIS – SC – 2015**

*Dedico este trabalho a minha família e colegas de classe, em especial aos meus pais que me forneceram todas as ferramentas para que meu objetivo acadêmico fosse alcançado.*

*Aos meus amigos que conviveram comigo diariamente que propuseram todo carinho e atenção.*

## **AGRADECIMENTOS**

A Deus, por esta oportunidade.

Aos meus pais, por todo o incentivo direcionado a mim para que não desistisse desse sonho.

Ao meu orientador, professor Doutor Loreci João Borges, por acreditar neste trabalho e com todo esforço fazer com que pudéssemos conseguir alcançar nossos objetivos.

Aos meus colegas de trabalho que me propiciaram os momentos possíveis para que este trabalho fosse elaborado, em especial ao meu sócio Rodrigo Lenhard, o qual não me fez desistir deste sonho.

Aos meus amigos, por acreditar e sempre me incentivar a nunca desistir, fazendo-me acreditar em todos os meus sonhos.

A colega, Aline, que sempre esteve disposta a me ajudar quando eu precisasse e que me apoiou em todos os momentos para nunca desistir deste sonho.

A todos os colegas, que de alguma forma colaboraram para minha formação, em especial aos amigos que conquistei, Gabriela, Fernanda, Kauê e a tantos outros pelo apoio e incentivo.

A todos que contribuíram direta ou indiretamente para que este trabalho fosse realizado.

## RESUMO

WOYTUSKI, Rodrigo de Oliveira. **Os incentivos fiscais com enfoque na lei Rouanet.** 2015. 54 paginas. Monografia (Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis, Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2015.

A garantia existente ao cidadão para acesso a cultura, por meio da criação de diversos canais, são direitos confirmados pela constituição federal. Os mecanismos oferecidos às empresas pela renúncia fiscal possibilitam a canalização de recursos para fomento à produção cultural nacional e com isso a responsabilidade social perante a sociedade. Neste sentido, o trabalho possui o objetivo de demonstrar os reflexos tributários no IRPJ e CSLL nas empresas que optam pelo incentivo fiscal direcionado a cultura, com o enfoque na lei rouanet. Verificou-se nesta monografia que os benefícios concedidos pelo governo federal, apontam recursos para as diferentes produções culturais elencadas na Lei 8.313/91. Os projetos culturais já aprovados para recebimento dos recursos através da lei rouanet poderão ser enquadrados no Art.18 ou Art. 26, os quais serão evidenciados com suas diferenças neste trabalho. Foram analisados os benefícios tributários por meio de cálculos para as empresas optantes pelo Lucro Real que conduzem os objetivos à economia tributária. Além do próprio benefício fiscal, há um ganho importante relacionado ao marketing da empresa. No contexto como um todo, podemos refletir sobre a questão social, o Estado, as empresas e a cultura como forma de patrimônio comum a todos.

Palavras-chave: Incentivos fiscais, Contabilidade tributária, IRPJ e cultura.

## **DECLARAÇÃO SOBRE A MONOGRAFIA SUBMETIDA**

WOYTUSKI, Rodrigo de Oliveira. **Os incentivos fiscais com enfoque na Lei Rouanet**. 2015. 55 p. Monografia (Curso de Ciências Contábeis) – Departamento de Ciências Contábeis. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis - SC.

DECLARO QUE nesta monografia de minha autoria submetida à Banca Examinadora: (1) segui as regras da Coordenação de TCC do Curso e a ABNT, bem como as recomendações escritas e verbais do Professor Orientador; (2) não me apropriarei de textos ou ideias de terceiros que possam representar plágio ou erro de citação e referência; e (3) não omiti aspectos relevantes que possam alterar o julgamento sobre este Trabalho.

Assinatura: \_\_\_\_\_

Local e Data: Florianópolis, 2 de Dezembro de 2015.

## **SOBRE O AUTOR**

**Rodrigo de Oliveira Woytuski**

Acadêmico de Graduação do Curso de Ciências Contábeis da UFSC.

E- mail: rodrigowoytuski@hotmail.com

## LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Alíquotas, deduções e prazo de pagamento do Imposto de Renda Trimestral.	31
Quadro 2: Lucro Real Trimestral – IRPJ e CSLL.....	31
Quadro 3: Lucro Real Anual – IRPJ e CSLL. ....	36
Quadro 4: Demonstração anual do cálculo do incentivo fiscal – patrocínio. ....	43
Quadro 5 Demonstração anual do cálculo do incentivo fiscal – doação. ....	44
Quadro 6: Quadro: Demonstração anual do cálculo do incentivo fiscal - doação. ....	45
Quadro 7: Demonstração anual do cálculo do incentivo fiscal - patrocínio. ....	46

## **LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS**

**CF** - Constituição Federal

**CNPJ** - Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica

**FGTS** - Fundo de Garantia por Tempo de Serviço

**STN** - Secretaria do Tesouro Nacional

**CF** - Constituição Federal

**COFINS** - Contribuição pra o Financiamento da Seguridade Social

**CSLL** - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

**CTN** - Código Tributário Nacional

**IR** - Imposto de Renda

**IRPJ** - Imposto de Renda Pessoa Jurídica

**CTN** - Código Tributário Nacional

**SIMPLES** - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte

## SUMÁRIO

<b>1 INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
1.1 TEMA E PROBLEMA .....	12
1.2 OBJETIVOS .....	13
1.3 JUSTIFICATIVA .....	14
1.4 METODOLOGIA.....	15
1.5 DELIMITAÇÕES DA PESQUISA .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
1.6 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA.....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
<b>2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA</b> .....	<b>18</b>
2.1 CONTABILIDADE .....	18
2.1.1 Contabilidade tributária.....	18
2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO .....	19
2.3 TRIBUTO.....	21
2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO.....	25
2.5 ELISÃO E EVASÃO .....	29
2.5.1 Elisão Fiscal .....	29
2.5.2 Evasão Fiscal .....	28
2.6. REGIMES TRIBUTÁRIOS.....	29
2.7 LEI ROUANET .....	<b>Erro! Indicador não definido.</b>
<b>3. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS</b> .....	<b>30</b>
<b>4.CONSIDERAÇÕES FINAIS</b> .....	<b>47</b>

## 1. INTRODUÇÃO

No ambiente do empreendedorismo cada vez mais disputado, as organizações buscam procedimentos legais para uma interação com a sociedade. Buscando a notoriedade no ponto de vista empresarial, enfrentam constantes aversões no ambiente mercadológico. A fim de exibir mudanças e participações na sociedade, às organizações buscam o ponto mais específico, o da responsabilidade social.

A relevância referente a responsabilidade social existente no atual ambiente mostra que cada vez mais o sistema procura utilizar procedimentos legais para programar benefícios a sociedade, uma vez que a existência das empresas não faz parte do trabalho isolado, mas sim do ambiente que às cercam.

A fim de exibir uma imagem positiva e plenamente participativa com a sociedade, empresas buscam medidas e procedimentos legais capazes de interagir com o seu entorno. Com os incentivos fiscais, muitas empresas conseguem apresentar a preocupação perante a sociedade por meio de financiamentos de projetos que visam o crescimento cultural, social e esportivo.

Todavia não basta o conhecimento específico na regulamentação dos incentivos fiscais, torna-se necessário que a empresa esteja coordenada em sua atuação para atingir de forma eficiente seu propósito. As áreas da organização precisam estar integradas e suas funcionalidades devem ser coerentes, de forma que o sistema alcance seu objetivo planejado previamente.

Do ponto de vista empresarial relacionado aos incentivos fiscais, de acordo com Chiavenato *apud* Young & Dos Santos (2002, p. 6), “[...] é o grau de obrigações que uma organização assume por meio de ações que protejam e melhorem o bem-estar social da sociedade à medida que procura atingir seus próprios interesses. [...]”

A finalidade imposta por Chiavenato *apud* Young & Dos Santos (2002) assume papel direcionador para empresa, uma vez que as ações ali executadas pelo empreendedor contemplam um êxito aos seus interesses bem como o auxílio à sociedade que os cercam. Complementam ainda que:

Independentemente da dimensão e do grau de engajamento das organizações com os aspectos sociais, visualiza-se, nos dias de hoje, uma preocupação crescente com a imagem da empresa perante a sociedade, que cria novas exigências quanto ao desempenho e a ética organizacional. [...] o exercício desta função social estaria relacionado a uma conduta ética, nascida das pressões pela sociedade, com o objetivo de promover maior qualidade nas informações recebidas, minimizando ações irresponsáveis. (CHIAVENATO apud YOUNG & DOS SANTOS, 2002, p. 6).

No atual contexto que se requerem significativas mudanças, há uma cobrança direta para com as empresas no campo social e ecológico, respeitando o meio ambiente, maior motivação dos funcionários e mais ética no sistema empresarial.

A importância da cultura se torna fundamental para o crescimento da sociedade uma vez que é relacionada à formação do povo, englobando vários aspectos da vida dos grupos humanos. Para MELANDER FILHO (2009, p. 2), Tylor definiu que cultura “é aquele todo complexo que inclui o conhecimento, as crenças, a arte, a moral, a lei, os costumes e todos os outros hábitos e aptidões adquiridos pelo homem como membro da sociedade.”

Neste sentido, a cultura pode ser definida como um jeito comum de viver, considerando uma parte do grupo, em vivência. Com a cultura o ser humano é capaz de vencer obstáculos, superar situações complicadas e modificar o seu habitat, embora tal modificação nem sempre seja a mais favorável para a humanidade.

Deste modo a cultura pode ser definida como algo adquirido, aprendido e também acumulativo, resultante de experiência de várias gerações. A cultura está sempre em processo de mudança, às vezes de forma rápida e violenta, dependendo dos processos submetidos. Desta forma o ser humano não é somente o produto da cultura, mas, igualmente, produtor da cultura. (LARAIA, 2009, p.30).

## 1.1 TEMA E PROBLEMA

Na direção em que as novas exigências fiscais, sociais e financeiras, apresentam-se com as mudanças socioeconômicas, o assunto responsabilidade social se torna fundamental no crescimento das organizações.

A importância relevante a crescimento cultural da sociedade é abordada uma vez que o incentivo fiscal direcionado a um programa cultural não precisa passar por

entraves burocráticos, sendo destinado diretamente a sua finalidade, ou seja, aplicação direta de valores a programas culturais.

Ângela Fernandes (2000) discorre que:

No cenário mundial contemporâneo observa-se o processar de inúmeras transformações de ordem econômica, política, social e cultural que, por sua vez, ambientam o aparecimento de novos modelos de relações entre instituições e mercado, organizações e sociedade. No âmbito das atuais tendências de relacionamento, verifica-se a aproximação dos interesses das organizações e os da sociedade resultando em esforços múltiplos para ao entendimento de objetivos compartilhados.

Neste sentido, empresas buscam formas eficazes para interação com a sociedade e com isso uma importância maior a transparência do seu negócio.

Além de aumentar o valor da sua marca, exercendo cidadania no intuito de responsabilidade social, segundo Mendonça (2000), as organizações desenvolvem valores e práticas com efeitos positivos sobre sua cadeia produtiva e de seus colaboradores, com isso gerando melhores resultados.

Ao abordar este assunto, entende-se relevante os incentivos fiscais destinados para a cultura, o que gerou a seguinte questionamento: Qual o reflexo tributário que pode causar nas organizações que se beneficiam da Lei Rouanet?

## 1.2 OBJETIVOS

Este estudo tem o objetivo geral de identificar o incentivo fiscal destinado pela Lei Rouanet e o reflexo tributário nas empresas optantes pelo Lucro Real.

Para alcançá-lo são visualizados os seguintes objetivos específicos:

- Conceituar aspectos e regulamentações do Sistema Tributário Nacional;
- Definir o Planejamento tributário;

- Demonstrar a Lei Rouanet;
- Identificar a forma de tributação inerente a Lei Rouanet.

### 1.3 JUSTIFICATIVA

Os entraves burocráticos que afrontam as organizações atualmente tendem a limitar a expansão das operações e acabam retardando a visibilidade do mercado. As organizações procuram cada vez mais identificar soluções possíveis de crescimento e rendimento financeiro pelo seu comportamento no mercado, visam seu desenvolvimento para que consigam atingir o máximo lucro possível.

A imagem das organizações diante da sociedade é fundamental para que o objetivo principal seja alcançado. Diante ao dificultoso caminho, o gestor necessita de procedimentos legais com a finalidade de apresentar uma interação com a sociedade e uma preocupação no seu entorno. Com os incentivos fiscais, a entidade consegue uma alocação de tributos através da destinação aos projetos existentes, bem como mostrar sua preocupação diante do corpo social.

A escolha do tema procura apresentar informações para dois entes distintos, que possuem um interesse comum: para o lado governamental, os incentivos fiscais são necessários para que os objetivos dos programas sejam alcançados, por outro lado as empresas mostram sua responsabilidade social e ainda podem conseguir se beneficiar com as renúncias fiscais do estado.

O ponto positivo relaciona-se na questão ligada ao marketing social, uma vez que a empresa mostra a importância com a sociedade que a cerca, com isso exibe uma responsabilidade social, melhorando assim sua imagem comercial.

A partir do assunto proposto, a pesquisa apresenta importante matéria para contadores, produtores culturais, tributaristas e entes do estado, pelo conhecimento das renúncias fiscais destinadas ao empreendedor, bem como os investimentos relacionados às atividades culturais.

## 1.4 METODOLOGIA

O trabalho de monografia deve apresentar o tema que será pesquisado, estudado e analisado, conforme define Oliveira et AL (2003, p.104) “O trabalho monográfico implica a abordagem de um único assunto, ou problema, sob tratamento metodológico de investigação. Exige, portanto, que lhe seja dada uma especificação, um tratamento aprofundado e exaustivo que não deve ser confundido com extensão”.

De acordo com Beuren (2009, p. 37), os tipos de pesquisas são divididos em três categorias: objetivos, procedimentos e abordagem do problema. Os objetivos podem ser classificados em pesquisa exploratória, descritiva ou explicativa; quanto aos procedimentos, aborda estudo de caso, levantamento, pesquisa bibliográfica, documental, participante e experimental; abordagem do problema enquadra-se a pesquisa qualitativa.

### **a) Quanto aos objetivos**

Na percepção de Andrade (2002, p. 49), a pesquisa descritiva tem em seu principal foco registrar os fatos, observar, classificar, analisar, interpretar de forma que o pesquisador não interfira neles.

Para Gil (1999, p. 42) pesquisa descritiva busca descrever características da população, fenômeno ou estabelecimento de relações entre as variáveis. Diante do exposto, a pesquisa configura-se como descritiva uma vez que há uma descrição sem a interferência do autor com o intuito de atingir os objetivos propostos nesta monografia.

### **b) Procedimentos**

O enquadramento desta pesquisa, quanto aos procedimentos, classifica-se como pesquisa documental. Gil (1999) destaca como a principal diferença entre os tipos de pesquisa, documental e bibliográfica, a natureza das fontes. Na pesquisa bibliográfica utilizam-se contribuições de diversos autores sobre determinado assunto, já na

pesquisa documental utiliza-se de matérias que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa. Este tipo de pesquisa se faz comum em trabalhos monográficos, uma vez que visa averiguar um material já elaborado para produzir outros capítulos desta pesquisa.

### **c) Quanto a abordagem**

Para Andrade (2001, p.121) “Pesquisa científica é um conjunto de procedimentos sistemáticos, baseados no raciocínio lógico, que tem por objetivo encontrar soluções para os problemas propostos mediante o emprego de métodos científicos.”

Diante disto a pesquisa possui papel de encontrar as respostas para os questionamentos existentes ao exposto. Minayo (1993, p.23) conceitua como uma atividade de aproximação sucessiva da realidade que nunca se esgota, fazendo uma combinação particular entre teoria e dados. Em relação à abordagem do problema, podemos classificar uma pesquisa em qualitativa e/ou quantitativa (BEUREN, 2009, p. 53).

Este estudo é classificado como qualitativa. Pesquisas do tipo qualitativas apresentam este tipo de definição, de acordo com Thomas e Nelson (2002, p.120):

As pesquisas qualitativas envolvem a observação intensiva e de longo tempo num ambiente natural, o registro preciso e detalhado do que acontecem no ambiente, a interpretação e análise de dados utilizando descrições e narrativas. Elas podem ser etnográfica, naturalista, interpretativa, fenomenológica, pesquisa-participante e pesquisa-ação.

As pesquisas qualitativas possuem a finalidade de adquirir conhecimento sem haver aplicação da matéria prevista, ou seja, justifica-se pelo fato de oportunizar uma análise profunda em relação ao fenômeno que está em estudo.

## **1.5 DELIMITAÇÕES DA PESQUISA**

São evidenciadas as delimitações da pesquisa, ou seja, determinam os limites propostos no trabalho, uma vez verificado os objetivos e resultados que se pretendem alcançar. Os incentivos fiscais a serem estudados são destinados para investimentos culturais com destaque na Lei nº 8.313, de 23 de dezembro de 1991, enfatizando os

artigos nº 18 e nº 26, lei esta que é conhecida como Lei Rouanet a qual institui políticas públicas para a cultura nacional. Desta forma estão excluídos quaisquer outros tipos de benefícios fiscais que não sejam concernentes à cultura no Brasil.

As destinações mencionadas nesta monografia são relacionadas apenas a pessoas jurídicas e regulamentações ainda vigentes no fim do ano de 2015.

## 1.6 ORGANIZAÇÃO DA PESQUISA

Com o objetivo de organizar o trabalho apresentado, este foi estruturado em quatro capítulos.

O primeiro capítulo estabelece a introdução que mostra os aspectos a serem tratados dentro da pesquisa, tema e problema, os objetivos gerais e específicos, a justificativa do estudo, a metodologia aplicada, a estrutura do trabalho e a delimitação.

No capítulo dois é apresentada a fundamentação teórica. Busca-se exibir as diferentes formas de incentivos fiscais destinados à cultura e alguns conceitos que repercutem sobre a pesquisa proposta. A legislação tributária também será mostrada de forma rápida.

O capítulo três contém a interpretação dos dados coletados com a pretensão de cumprir os objetivos propostos. Neste capítulo busca-se discutir os aspectos da monografia, além da verificação dos resultados.

Por último o quarto capítulo aborda as considerações finais, elencando os objetivos cumpridos e outras constatações como relevantes a serem feitas e recomendações para trabalhos futuros.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

Para entendimento deste estudo, se faz necessário o conhecimento de alguns conceitos tributários, os quais serão o embasamento técnico para os resultados a serem verificados no capítulo 3.

### **2.1 CONTABILIDADE**

A história da contabilidade é tão antiga quanto à existência da civilização. Registros de contabilidade são confirmados por volta de 4.000 antes de Cristo, uma vez que o homem precisava controlar seus rebanhos, neste sentido verifica-se uma importância com seu próprio patrimônio. Com o tempo as evoluções contábeis existiram e a partir daí foram se expandindo como contabilidade tributária, financeira, gerencial, entre outras.

Alguns pesquisadores afirmam que o início das práticas relacionadas com o controle das contas data mais de mil anos antes de Cristo. Para outros, tais preocupações são tão velhas quanto a humanidade. Para mensurar, avaliar, e controlar seus bens pessoais desde os tempos remotos, os reis, faraós, comerciantes, agricultores, etc, utilizavam técnicas de registros, o que pode ser entendido como o início da contabilidade como hoje é conhecida. (OLIVEIRA; NAGATSUKA, 2000, p. 19).

A contabilidade apresenta a função de estudar, analisar e controlar, através das demonstrações contábeis, todas as ocorrências patrimoniais, com o objetivo principal o patrimônio da entidade.

#### **2.1.1 Contabilidade tributária**

A aplicação das leis que envolvem os tributos são verificadas pela contabilidade tributária, a qual tem a finalidade de apurar os tributos inerentes a atividade empresarial. Para Fabretti (2009, p. 25) “é o ramo da contabilidade que tem por objetivo aplicar na prática os conceitos, princípios e normas básicas da contabilidade e da legislação tributária, de forma simultânea e adequada.”

A finalidade principal da contabilidade tributária volta-se a economia dos tributos vigentes da atividade empresarial, uma vez que são observadas as legislações legais.

O patrimônio da empresa se torna o foco da contabilidade, entretanto a contabilidade tributária apresenta uma fundamental ferramenta para que se alcance o controle patrimonial inicialmente pretendido.

[...] o objetivo da contabilidade tributária é apurar com exatidão o resultado econômico do exercício social, demonstrando de forma clara e sintética, para, em seguida, atender de forma extracontábil as exigências, como por exemplo, das legislações do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ) e da Contribuição Social sobre o lucro (CSL) determinando a base de cálculo fiscal para formação das provisões destinadas ao pagamento desses tributos, as quais serão abatidas do resultado econômico (Contábil), para determinação do lucro líquido à disposição dos acionistas, sócios ou titular de firma individual. (FABRETTI, 2005, p. 20)

Os objetivos da contabilidade tributária são essenciais para o gestor da informação, diante dela poderá visualizar as diretrizes necessárias para que os objetivos econômicos da empresa sejam alcançados de forma precisa.

## 2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO

O Sistema Tributário é entendido como sendo um complexo orgânico formado pelos tributos instituídos em um país ou região autônoma e os princípios e normas que os regem. Por consequência, podemos concluir que o Sistema Tributário Nacional é composto dos tributos instituídos no Brasil, dos princípios e normas que regulam tais tributos, disciplinados no Código Tributário Nacional (CTN) e na Constituição da República Federativa do Brasil (HARADA, 2005, p. 37).

O STN é a unificação de princípios e normas em torno da ideia de tributo, o qual inclui hoje vários impostos e contribuições, ou seja, define as obrigações principais e acessórias. O Sistema Tributário Nacional é regido pelo Código Tributário Nacional (CTN), criado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Ainda de acordo com Harada (2006, p. 324), “esse sistema pressupõe um conjunto de elementos, organizados de forma harmônica, formando um todo uniforme por meio de princípios que presidem o agrupamento desses elementos”.

A regulamentação dos tributos nacionais é de fundamental importância, uma vez que define direções, limites e legalidades inerentes ao cálculo e pagamento do imposto.

A CF apresenta nos seus artigos 145 a 162 a regulamentação referente ao sistema tributário nacional. As disposições impostas discorrem sobre aspectos estruturais básicos do sistema jurídico tributário brasileiro, além de tratar da competência tributária dos entes públicos.

A competência tributária é indelegável, em nome da preservação dos regramentos constitucionais. Mas não se pode confundir a delegação da função de legislar com a delegação da função meramente arrecadatória ou fiscalizatória de tributos. Aliás, o art. 7º do CTN expressamente prevê a possibilidade em delegar a execução de leis, serviços, atos ou decisões administrativas em matéria tributária (HARADA, 2005, p. 379).

Segundo Fernandes e Silva (2005, p. 35), “competência tributária é a aptidão inerente à União, Estados, Distrito Federal e Municípios para criar, modificar e extinguir tributos, mediante a expedição da lei”. Neste sentido, a CF dá competência aos entes estatais para instituir os tributos regulamentados no seu texto.

O sistema tributário está dependente a uma série de princípios que limitam o poder de tributar, além de apresentarem uma garantia aos contribuintes que ficam sujeitos ao tributo. São as normas delimitadoras de aplicação da Contabilidade, apresentam a essência da doutrina e teorias contábeis.

O princípio da legalidade limita o legislador a estabelecer a cobrança dependente da permissão legal.

O art. 150, I da CF/88 estabelece que “é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

Por meio do Art. 97, I do CTN/66, é evidenciado que somente a lei promulga “a instituição de tributos ou a sua extinção.”

A anterioridade veda o ente federativo à cobrança de tributo no mesmo exercício financeiro em que houve a publicação da referida lei, conforme o art. 150, III, b da

CF/88. A emenda constitucional nº 42/03 reforçou o princípio da anterioridade uma vez que estabelece o limite de 90 dias da data em que haja sido publicada a lei para que haja vigência na cobrança do tributo.

O princípio da Isonomia institui tratamento igual aos contribuintes que apresentem situação equivalente, proibindo qualquer forma de distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos, conforme o Art. 150, II da CF/88.

A vedação existente a cobrança de tributos relacionados a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência em que os houver aumentado ou instituído, é definida o princípio da irretroatividade, regulamentado pelo Art. 150, III, a, da CF/88. O Art. 105 do CTN traz consigo o este princípio “a legislação tributária aplica-se aos fatos geradores futuros e aos pendentes”, ou seja, exclui fatos geradores passados.

A Constituição Federal estabelece o princípio do não confisco, o qual estabelece que a cobrança do tributo não possa ser tão elevada que represente a perda do bem, ou seja, fica vedada a utilização do tributo com efeito de confisco. (BRASIL, 1988).

## 2.3 TRIBUTO

A tributação existente nos dias atuais apresenta constantes alterações no decorrer do tempo, sendo necessária sua verificação consoante a legislação vigente. O art. 3º do CTN elucida tributo como “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Dessa forma, entende-se que tributo é uma prestação obrigatória e não voluntária, que não configura penalidade pela prática de infrações e que respeita o princípio da legalidade, por ser instituída somente mediante lei.

Oliveira et al (2005, p. 23) define tributo como sendo “o vínculo jurídico entre o Fisco e o contribuinte decorrente de um fato lícito previsto em lei, tendo por objetivo uma prestação pecuniária”

O pagamento do imposto é fundamental para que a empresa mantenha-se ativa no mercado. A visualização da legislação vigente é o alicerce para que a legalidade fiscal seja contínua.

A classificação do tributo pode ser de diversas formas. Segundo Fernandes e Silva (2005, p. 10), “para detectar a natureza jurídica de um tributo, deve ser feita a análise de seu fato gerador, pois ele revelará a espécie tributária. A base de cálculo ajuda a confirmar a espécie do tributo”.

Diante disto, vimos que o fato gerador é que definirá a espécie do tributo.

O Art 4º do CTN destaca que a natureza jurídica do tributo é determinada pelo fato gerador da respectiva obrigação, sendo irrelevantes para qualificá-lo a denominação e demais características formais adotadas pela lei e a destinação legal do produto da sua arrecadação.

O CTN define em seu Art. 5º que tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria. Todavia Machado (2004, p.72) apresenta outra subdivisão:

Temos, em nosso Sistema Tributário, cinco espécies de tributo, a saber: os impostos, as taxas, as contribuições de melhoria, as contribuições sociais e os empréstimos compulsórios. As contribuições sociais subdividem-se em contribuições de intervenção do domínio econômico e contribuições do interesse de categorias profissionais ou econômicas, e contribuições de seguridade social.

A afirmação do autor considera a subdivisão do Supremo Tribunal Federal que inclui, além dos tributos anexos pelo Art. 5º do CTN, o empréstimo compulsório e as contribuições sociais.

## **Impostos**

Os impostos são de fundamental importância para o erário governamental, uma vez que fornecem dinheiro para custear obras e despesas administrativas da Federação. Conforme o Art. 16º do CTN, “Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.”

O pagamento do imposto deverá ser feito mesmo que o contribuinte não utilize o serviço ou infraestrutura que receba o erário, uma vez que é obrigatória.

Os impostos podem ser classificados em diretos e indiretos conforme sua incidência. De acordo com Harada (2006, p. 328):

Imposto direto seria aquele em que não há repercussão econômica do encargo tributário, isto é, aquela pessoa que praticou o fato tipificado na lei suporta o respectivo ônus fiscal, já o imposto indireto seria aquele em que o ônus financeiro do tributo é transferido ao consumidor final, por meio do fenômeno da repercussão econômica.

Diante disto verifica-se que os impostos diretos incidem diretamente sobre o patrimônio ou rendimento do contribuinte, diferente dos indiretos que acumulam por meio dos processos de comercialização e posteriormente repassados ao consumidor final por meio dos produtos e serviços ofertados. Como exemplo, podemos citar: II, ICMS, IPTU etc...

## **Taxas**

As taxas são exigências monetárias de contribuintes que necessitem de serviços fundamentais, ou utilizadas mediante poder de polícia. Considerando o Art. 77 do CTN, as taxas cobradas pelos entes federativos "...têm 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."

O Art. 78 do CTN traz a definição do poder de polícia:

Considera-se poder de polícia atividade da administração pública que, limitando ou disciplinando direito, interesse ou liberdade, regula a prática de ato ou abstenção de fato, em razão de interesse público concernente à segurança, à higiene, à ordem, aos costumes, à disciplina da produção e do mercado, ao exercício de atividades econômicas dependentes de concessão ou autorização do Poder Público, à tranquilidade pública ou ao respeito à propriedade e aos direitos individuais ou coletivos.

As taxas são cobradas por meio da utilização de serviços públicos dispostos para a sociedade ou utilizado pelo poder de polícia que delimita algumas relações de

domínio público que são ofertadas a sociedade, ou seja, poderão ser cobradas taxas dos indivíduos para manutenção de serviços oferecidos, mesmo que não sejam utilizados. Com exemplo, podemos citar: taxa de alvará, taxas de incêndio, taxa de recolhimento de lixo urbano, etc...

### **Contribuições de Melhoria**

Regulamentada pelo Art. 81 do CTN, as contribuições de melhoria são instituídas para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária. Têm como limite total a despesa realizada e limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado. Como exemplo, podemos citar: pavimentação, iluminação, viadutos, túneis, etc...

### **Contribuições federais**

Conforme o Art. 149 da CF, a competência de instituir as contribuições federais divididas em sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, cabe a União. São consideradas como espécie de tributo, entretanto não são incluídas como tributos pelo órgão arrecadador, Receita Federal. Como exemplo, podemos citar: FGTS, CIDE sobre royalties, CIDE sobre combustível...

### **Empréstimos Compulsórios**

Só podem ser instituídos para atender a despesas extraordinárias, advindas de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência, ou, no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional (art. 148, I e II, da CF). A aplicação dos recursos arrecadados será vinculada a despesa que o originou. Como exemplo, podemos citar: Guerra externa, casos de calamidade pública, etc...

## 2.4 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O ambiente empresarial leva a disputa pela melhor colocação no mercado e faz com que os gestores gerenciem de forma atenta as constantes mudanças no sistema. O planejamento tributário apresenta uma ferramenta necessária para que as entidades mantenham-se no ciclo evolutivo empresarial e alcancem as suas metas delimitadas inicialmente.

De acordo com Borges (2011, p.71), a elaboração de um planejamento tributário apresenta cinco fases:

- 1) A pesquisa do fato objeto do planejamento tributário;
- 2) a articulação das questões fiscais oriundas do fato pesquisado;
- 3) estudo dos aspectos jurídico-fiscais relacionados com as questões decorrentes do fato pesquisado;
- 4) conclusão;
- 5) formalização do planejamento elaborado num expediente técnico funcional.

A correta aplicação do planejamento tributário poderá fazer com que a empresa obtenha uma economia fiscal observando a legislação vigente.

Conforme Alves (2006 p.02), “planejamento tributário é a atividade que, feita de maneira exclusivamente preventiva, prevê, coordena e projeta atos e negócios com o objetivo de determinar qual é o meio menos oneroso para a realização destes mesmos atos e negócios”.

O planejamento tributário existente na empresa poderá prever futuras economias monetárias, decorrentes da execução correta do estudo fiscal, executado antecipadamente.

De acordo com Latorraca (2000 p. 58), “costuma-se denominar de planejamento tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis”

A legalidade existente no planejamento tributário, faz com que a empresa proteja seu ônus fiscal e aufera maiores rendimentos na sua atividade operacional.

Para Borges (2002, p.152) o planejamento tributário apresenta outra visão:

Planejamento Tributário é como uma técnica gerencial que visa projetar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços, visando conhecer as obrigações e os encargos fiscais inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes para, mediante meios e instrumentos legítimos, adotar aquela que possibilita a anulação, redução ou adiantamento do ônus fiscal.

Planejar é adotar dentre as opções legais existentes, qual a melhor forma de auferir resultados satisfatórios para a empresa.

Já a sonegação fiscal, definida como crime pela Lei nº. 4.729, de 14 de Julho de 1965, não pode ser confundida com o planejamento tributário, uma vez que a utilização de meios ilícitos é executada para que o tributo não seja recolhido.

Diante do sistema tributário brasileiro, o mercado utiliza o planejamento tributário como mecanismo de redução à carga tributária e maximização dos lucros.

Conforme Amaral (2011), o planejamento tributário apresenta 3 finalidades, sendo a primeira evitar a incidência desviando o fato gerador com providências cabíveis, diminuir o valor total do tributo, procurando reduzir a base de cálculo ou a alíquota definida e postergar o pagamento de forma lícita sem que apresentem ônus a empresa.

Para Chiavenato (2000, p. 33) o planejamento:

Constitui a primeira função do processo administrativo de planejar, organizar, dirigir e controlar. Vem antes da execução de qualquer atividade empresarial. Planejamento é a função administrativa que determina antecipadamente quais são os objetivos almejados e o que deve ser feito para atingi-los de maneira eficiente e eficaz, isto é, com o mínimo de recursos e o máximo de rendimento. Antes que qualquer função administrativa seja executada, a administração precisa determinar os objetivos e os meios necessários para alcançá-los. Na verdade, o planejamento constitui a diferença entre uma situação atual e uma situação almejada como objetivo. Em suma, o planejamento está focado no futuro, naquilo que deverá acontecer para que os objetivos sejam cumpridos.

Torna-se fundamental o controle empresarial para que se alcance a maximização do lucro de forma lícita e precisa. O planejamento tributário bem elaborado apresenta eficiência à empresa e torna-se um destaque no ambiente empresarial, uma vez que sua confecção é pouco utilizada.

Além dos entraves burocráticos e constante conflito de preços, as entidades precisam conciliar a alta carga tributária existente no território brasileiro. A falta de estrutura neste campo faz com que a mortalidade das empresas ocorra no início do seu ciclo evolutivo.

Sem o devido planejamento tributário, torna-se ineficaz o controle dos impostos e muitas vezes tornam o gestor à omissão do fato gerador para auferir uma redução nos impostos. Esta omissão apresenta procedimentos ilícitos de evasão ou sonegação fiscal, deixando assim de cumprir com o seu dever de cidadão.

Dentre os deveres fundamentais do cidadão-contribuinte o principal deles é pagar o justo tributo. O entendimento adequado desta afirmação rejeita simultaneamente os extremismos de um liberalismo que só reconhecem direitos e esquece a responsabilidade comunitária dos indivíduos e de um comunitarismo que dissolve a liberdade individual numa rede de deveres tributários (NOGUEIRA, 1999 p.12).

Neste sentido torna-se fundamental a elaboração do planejamento tributário por meio do responsável com conhecimento específico nas leis e tributos, de forma que vise à diminuição dos tributos incidentes.

## 2.5 ELISÃO E EVASÃO

As duas formas de economia de tributos são evidenciadas de forma distinta no ambiente do empreendedorismo. Enquanto a elisão visa um planejamento detalhado e de forma lícita, a economia dos impostos, a evasão apresenta uma fuga do imposto devido de forma ilegal.

### 2.5.1 Elisão Fiscal

A legalidade existente na elisão fiscal poderá trazer diversos benefícios à empresa que a aplica de forma concernente a legislação vigente.

Para Gutierrez (2006, p.58) a elisão fiscal é apresentada como a diminuição da carga tributária de forma legal, e é definida como sendo um tipo de evasão fiscal, na

qual o contribuinte procura, dentro dos mecanismos legais que lhe são fornecidos, alternativas para atingir o êxito.

Diretamente ligada ao planejamento tributário, à elisão fiscal apresenta uma alternativa segura e positiva para o empresário que com isso diminui sua carga tributária para auferir uma renda positiva.

Conforme Fabretti (2005, p.153):

A economia tributária resultante da adoção da alternativa legal menos onerosa ou lacuna da lei denomina-se Elisão Fiscal. A elisão fiscal é legítima e lícita, pois é alcançada por escolha feita de acordo com o ordenamento jurídico, adotando-se a alternativa legal menos onerosa ou utilizando-se de lacunas da lei.

A elisão fiscal se apresenta como uma execução dos planejadores tributários, utilizando sempre dos meios legais permitidos visando a economia dos tributos.

Amaral (2002, p.49) exhibe outra definição para elisão:

A elisão fiscal é um conjunto de procedimentos previstos em lei ou não vedados por ela que visam diminuir o pagamento de tributos. O contribuinte tem o direito de estruturar o seu negócio da maneira que melhor lhe pareça, procurando a diminuição dos custos de seu empreendimento, inclusive dos impostos. Se a forma celebrada é jurídica e lícita, a fazenda pública deve respeitá-la.

O ato de aproveitar possíveis lacunas da lei, que por algum motivo não foram preenchidas, traz a vantagem para o contribuinte de aproveitar-se da situação e com isso acarretar numa diminuição do ônus tributário.

### **2.5.2 Evasão Fiscal**

A evasão fiscal apresenta uma forma diferente na economia do tributo. A prática executada contra a lei, afronta à legislação dos crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, conforme Lei nº 8137/90. A evasão fiscal é a economia ilícita de tributos, pois sua execução se torna sonegação fiscal.

Ainda de acordo com a Lei 8.137 de 1.990:

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. (BRASIL, 1990, Art. 1º)

Neste sentido faz-se necessário a responsabilidade diante da legislação imposta quanto a ordem tributária. A evasão fiscal acarreta uma economia que inicialmente se mostra vantajosa e posteriormente poderá trazer problemas junto ao fisco.

Alexandre (2009, p. 276) apresenta uma visão para evasão fiscal:

A evasão normalmente ocorre após a ocorrência do fato gerador, pratica atos que visam a evitar o conhecimento do nascimento da obrigação tributária pela autoridade fiscal. Aqui o fato gerador ocorre, mas o contribuinte o esconde do Fisco, na ânsia de fugir à tributação.

A evasão fiscal acarreta prejuízos ao ente governamental e ao contribuinte. A prática errônea, quando descoberta, impugnará monetariamente de forma expressiva ao contribuinte como também a confirmação do crime contra a ordem tributária.

## 2.6. REGIMES TRIBUTÁRIOS

O enquadramento das empresas no sistema tributário brasileiro é definido a partir de uma diversidade de fatores. Atualmente existem quatro regimes tributários utilizados: Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Lucro Real. A diretriz da empresa em opção do regime existente define a base de cálculo e o sistema de apuração dos impostos federais, estaduais e municipais. Somente o regime do Lucro Real estará evidenciado neste capítulo, uma vez que a finalidade do trabalho é

estabelecer benefícios fiscais destinados a cultura, os quais apenas empresas optantes deste regime podem se enquadrar neste caso.

### **Apuração do Lucro Real**

A apuração do IRPJ e da CSLL pelo sistema do lucro real, leva em conta a escrituração contábil, dentro dos princípios fundamentais de contabilidade, a fim de determinar o lucro fiscal, por meio do LALUR, tendo por base o lucro ou prejuízo contábil.

Há duas formas existentes de apuração do tributo para as empresas com base no lucro real: em balanços trimestrais ou anuais, conforme Lei nº 9.430/96.

A apuração do Lucro Real Trimestral deverá ser efetuada em observância as disposições do RIR/1999. O imposto calculado no final do trimestre deverá ser pago em quota única, não inferior a R\$ 1.000,00 reais até o último dia do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração, conforme o Art. 19 da IN SRF Nº 93/97.

A opção pelo balanço anual segue a mesma diretriz de apuração dos balanços trimestrais.

A base de cálculo estimada poderá ser feita de duas formas distintas: receita auferida mensalmente ou balancetes mensais de suspensão ou redução.

### **Apuração pelo Lucro Real Trimestral**

A apuração do IRPJ e CSLL devido pelos balanços trimestrais deverá ser feito mediante as normas legais determinadas no RIR/1999 e dentro dos princípios de registro do Lucro contábil e fiscal.

Abaixo se demonstra os critérios, por meio do quadro 1, para se determinar de forma correta o IRPJ e a CSLL:

**Quadro 1: Alíquotas, deduções e prazo de pagamento do Imposto de Renda contribuição social Trimestral.**

Alíquota	a) alíquota normal do IRPJ é de 15% (quinze por cento) e da CSLL é de 9% (nove por cento) sobre a totalidade da base de cálculos, ou seja, do lucro real;
	b) alíquota adicional de 10% de IRPJ sobre a parcela da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00 - limite trimestral. No caso de início de atividades, o limite trimestral será proporcional ao número de meses, ou seja, R\$ 20.000,00 para cada mês que a empresa exerceu atividades no trimestre;
Deduções	a) os incentivos fiscais, dentro dos limites e condições fixados pela legislação;
	b) o Imposto de renda pago ou retido na fonte sobre receitas computadas na determinação do lucro real;
	c) o saldo de imposto pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores;
Prazo para pagamento	a) o imposto de renda e a contribuição social a pagar, apurados em cada trimestre, poderão ser pagos em quota única no mês seguinte ao trimestre, sem qualquer acréscimo. O contribuinte tem a opção de pagar em três quotas mensais, com juros pela taxa Selic até o mês anterior ao do pagamento e de 1% no mês.

Fonte: adaptado de Oliveira et al (2004, p.183)

A apuração do IRPJ e da CSLL trimestral é encerrada nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano calendário, conforme o Art. 1º da Lei 9.460/96.

Abaixo, por intermédio do quadro 2, será apresentado exemplo de cálculo do IRPJ e CSLL com apuração trimestral, considerando que temos um prejuízo acumulado, do ano anterior, de R\$ 495.000.

**Quadro 2: Lucro Real Trimestral – IRPJ e CSLL.**

Dados	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total Ano
1 - Lucro/Prej. Real	500.000	350.000	500.000	300.000	1.650.000
2- Comp. Prejuízo	$500.000 \times 30\% = (150.000)$	$350.000 \times 30\% = (105.000)$	$500.000 \times 30\% = (150.000)$	$300.000 \times 30\% = (90.000)$	(495.000)
3 - Base de calculo	350.000	245.000	350.000	210.000	1.155.000
4 - IRPJ 15%	(52.500)	(36.750)	(52.500)	(31.500)	(173.250)
5 - Adicional IRPJ 10%	$350.000 - 60.000 = (29.000)$	$245.000 - 60.000 = (18.500)$	$350.000 - 60.000 = (29.000)$	$300.000 - 60.000 = (24.000)$	(100.500)
6 - Total IRPJ(4+5)	(81.500)	(55.250)	(81.500)	(55.500)	(273.750)
7 - CSLL	(31.500)	(22.050)	(31.500)	(18.900)	(103.950)
<b>Total IR+CSLL</b>	<b>(113.000)</b>	<b>(77.300)</b>	<b>(113.000)</b>	<b>(74.400)</b>	<b>(377.700)</b>

Fonte: Adaptado de BORGES, [2015].

É possível perceber no quadro acima que as compensações limitadas à 30% do lucro do trimestre, foram apuradas de acordo com o RIR/1999.

Os adicionais de 10% sobre o lucro excedente a R\$60.000 trimestrais, foi calculado conforme o Art. 3º da Lei 9.249/95.

De acordo com Higuchi, Higuchi e Higuchi (2007, p.25):

O art. 1º da Lei nº 9.430/96 substituiu a apuração do lucro real mensal pelo trimestral e foi manchete na imprensa dizendo que o imposto de renda das empresas foi simplificado. A propalada simplificação não existe, porque as empresas bem administradas não vinham apurando o lucro real mensal e não vão apurar o lucro real trimestral. O lucro real mensal não traz uma só vantagem, mas traz muitas desvantagens como a limitação na compensação dos prejuízos fiscais e a possibilidade de cometer mais infrações fiscais.

O IRPJ e a CSLL devidos no período de apuração, deverá ser quitada sem acréscimos até o último dia do mês subsequente ao mês do encerramento do período de apuração.

### **Apuração pelo Lucro Real Anual**

A opção da tributação pelo Lucro Real Anual sujeita o contribuinte a pagar o IRPJ e a CSLL em cada mês, determinado sobre a base de cálculo estimada, a qual poderá ser feita através da receita bruta auferida mensalmente, por determinações da lei 9.249/95 (critérios do lucro presumido) ou por balancetes mensais de suspensão ou redução, mediante escrituração contábil conforme o art. 2º, § 1º, da lei 9.430/96.

As alíquotas do IRPJ e da CSLL é a mesma descrita no quadro 1, sendo que no caso do adicional do IRPJ deverá ser calculado sobre o lucro que exceder a R\$240.000,00, ou seja, R\$60.000,00 vezes quatro trimestre.

Para Rodrigues (2009, p.34) Lucro Real por Estimativa Mensal “é uma forma de tributação anual onde o imposto de renda e a contribuição social sobre o lucro líquido são apurados mensalmente e determinados sobre a base de cálculo estimada.”

O critério de estimativa faculta o contribuinte a escolher a forma mais vantajosa dentre as duas opções: por receita bruta auferida ou balancetes mensais de suspensão

e redução. No fim do ano será apurado o saldo remanescente, para verificação de possíveis ajustes, comparando os valores do IRPJ e CSLL apurados mensalmente com o apurando anualmente.

### **Por receita bruta auferida**

O sistema de apuração tem por base de cálculo a receita bruta auferida, ou seja, a base de cálculo do IRPJ e da CSLL é baseada nas receitas da empresa, independente destas terem ou não lucro fiscal.

O IRPJ e a CSLL devidos, calculados pela receita bruta auferida, deverá ser quitado até o último dia útil do mês subsequente àquele a que se referir.

A base de cálculo deverá ser encontrada com a aplicação dos percentuais inscritos no Art. 15 da Lei 9.249/95 (critérios do lucro presumido):

Art. 15. A base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante a aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta auferida mensalmente, observado o disposto no art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598 de 26 de dezembro de 1977, deduzida das devoluções, vendas canceladas e dos descontos incondicionais concedidos, sem prejuízo do disposto nos arts. 30, 32, 34 e 35 da Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995.

§ 1º Nas seguintes atividades, o percentual de que trata este artigo será de:

I - um inteiro e seis décimos por cento, para a atividade de revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;

II - dezesseis por cento:

a) para a atividade de prestação de serviços de transporte, exceto o de carga, para o qual se aplicará o percentual previsto no caput deste artigo;

b) para as pessoas jurídicas a que se refere o inciso III do art. 36 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, observado o disposto nos §§ 1º e 2º do art. 29 da referida Lei;

III - trinta e dois por cento, para as atividades de:

a) prestação de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares e de auxílio diagnóstico e terapia, patologia clínica, imagenologia, anatomia patológica e citopatologia, medicina nuclear e análises e patologias clínicas, desde que a prestadora destes serviços seja organizada sob a forma de sociedade empresária e atenda às normas da Agência Nacional de Vigilância Sanitária – Anvisa; (Redação dada pela Lei nº 11.727, de 2008)

b) intermediação de negócios;

c) administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza;

d) 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).

§ 2º No caso de atividades diversificadas será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

§ 3º As receitas provenientes de atividade incentivada não comporão a base de cálculo do imposto, na proporção do benefício a que a pessoa jurídica, submetida ao regime de tributação com base no lucro real, fizer jus.

§ 4º O percentual de que trata este artigo também será aplicado sobre a receita financeira da pessoa jurídica que explore 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. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005).

Para o recolhimento mensal do IRPJ e da CSLL baseado na receita bruta auferida mensalmente, aplicando-se os percentuais descritos na lei 9.249/95 e RIR/1999 acima descritos, para encontrar a base de cálculo, e em seguida aplica-se os percentuais de 15% de IRPJ e 10% de adicional do IRPJ e 9% de CSLL.

### **Por balancetes mensais de suspensão ou redução**

A apuração do IRPJ e a CSLL, por balancetes mensais, segue os mesmos critérios e determinações, tanto contábil como fiscal, relativo ao da apuração de forma trimestral.

O contribuinte poderá suspender ou reduzir o pagamento do IRPJ e a CSLL devido em cada mês, caso demonstre que o valor acumulado já pago até determinado mês excede o calculado no período, de acordo com a Lei nº 8.981/95:

Art. 35. A pessoa jurídica poderá suspender ou reduzir o pagamento do imposto devido em cada mês, desde que demonstre, por meio de balanços ou balancetes mensais, que o valor acumulado já pago excede o valor do imposto, inclusive adicional, calculado com base no lucro real do período em curso.

§ 1º Os balanços ou balancetes de que trata este artigo:

a) deverão ser levantados com observância das leis comerciais e fiscais e transcritos no livro Diário;

b) somente produzirão efeitos para determinação da parcela do Imposto de Renda e da contribuição social sobre o lucro devidos no decorrer do ano-calendário.

§ 2º Estão dispensadas do pagamento de que tratam os arts. 28 e 29 as pessoas jurídicas que, por meio de balanço ou balancetes mensais, demonstrem a existência de prejuízos fiscais apurados a partir do mês de janeiro do ano-calendário.

§ 3º O pagamento mensal, relativo ao mês de janeiro do ano-calendário, poderá ser efetuado com base em balanço ou balancete mensal, desde que neste fique demonstrado que o imposto devido no período é inferior ao calculado com base no disposto nos arts. 28 e 29.

§ 4º O Poder Executivo poderá baixar instruções para a aplicação do disposto neste artigo. (BRASIL, 1995, Art. 35)

As empresas poderão efetuar doações ou patrocínios em favor de projetos culturais para dedução do imposto devido, observando a base legal dos projetos e limitações existentes. Conforme o Art. 5º da Lei nº 9.532/97, a dedução do imposto de renda devido relativa ao incentivo fiscal não poderá exceder quatro por cento do imposto.

De acordo com Rodrigues (2009, p.34), a empresa:

Pode suspender ou reduzir o imposto devido a qualquer momento, mediante a elaboração de balanços ou balancetes de suspensão ou redução de imposto devendo escriturar a Parte “A” do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) e do Livro Diário.

Os ajustes no Lucro Líquido necessários para determinar o Lucro Real, são evidenciados nos arts. 249 e 250 do RIR/1999 e são controlados pelo LALUR – Livro de Apuração do lucro Real.

Abaixo será exemplificado o cálculo real anual utilizando os mesmos dados do exemplo de cálculo no Lucro Real trimestral, salientando-se que os balancetes mensais obedecem aos mesmos critérios da apuração no balanço anual:

Quadro 3: Lucro Real Anual – IRPJ e CSLL.

Dados	Janeiro a Dezembro
1 - Lucro real	1.650.000
2 - Compensação de prejuízos – exercício anterior	(495.000)
3 - Lucro real após prejuízos (1 - 2)	1.155.000
4 - IRPJ 15%	(173.250)
5 - IRPJ – Adicional 10% (20.000 X 12 = 240.000)	1.155.000 – 240.000 x 10% = (91.500)
6 - IRPJ total(4 + 5)	(264.750)
7 - CSLL9%	(103.950)
<b>Total IRPJ + CSLL (6 + 7)</b>	<b>(368.700)</b>

Fonte: Adaptado de BORGES, [2015].

É possível perceber, no quadro 3 – lucro real anual, em comparação ao quadro 2 – lucro real trimestral, que existe uma vantagem no cálculo do imposto anual, o qual gerou uma economia de R\$9.000.

O valor final para o IRPJ e para a CSLL apresenta-se com os mesmos valores em ambas as formas de apuração do imposto. A diferença ficou por conta do adicional de 10% do IRPJ. Enquanto o cálculo trimestral obteve-se o valor de R\$ 100.500, a apuração anual apresentou um valor inferior, ficando em R\$ 91.500.

A principal diferença entre as apurações existentes para o lucro real, leva-se em conta a compensação de prejuízos fiscais do ano anterior.

Enquanto a apuração trimestral limita o montante de compensação em 30% sobre o lucro do trimestre, a apuração baseada no lucro Real anual possibilita compensar o prejuízo total, o que de forma geral poderá ser mais vantajoso.

Em nosso exemplo foi possível compensar o valor total do prejuízo existente no ano anterior em ambos os casos, trimestral e anual, entretanto seria impossível compensar o prejuízo no cálculo trimestral, caso houvesse um valor superior ao que tivemos no exemplo, R\$ 495.000, considerando o mesmo faturamento trimestral.

Outra vantagem existente para o cálculo anual refere-se à apuração ser mensal, ou seja, o pagamento do imposto mensal ao fim do ano poderá ser ajustada, a fim de compensar o valor pago a maior ou pagar a diferença caso for menor.

Outro aspecto é que a apuração trimestral poderá apresenta-se desvantajosa caso tenhamos um trimestre com prejuízo e os outros com lucro e não for possível a

compensação integral, pois poderia levar muito tempo para compensar o prejuízo apurado naquele trimestre.

## 2.7 LEI ROUANET

Instituído na Lei nº 8.313/91, o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac), apresenta a finalidade de captar e canalizar recursos de apoio à cultura, por meio de incentivos fiscais oferecidos como redução no imposto de renda devido das pessoas físicas e jurídicas. Sua implementação será pelo Fundo Nacional da Cultura (FNC), Fundos de Investimento Cultural e Artístico (Ficart), e Incentivo a projetos culturais, conforme o Art. 2º da Lei 8.313/91.

**Ilustração 1: Lei Rouanet**



*Fonte: Brasil, 2015*

O PRONAC tem por finalidade, conforme o Art. 1 da Lei 8313/91:

- I - contribuir para facilitar, a todos, os meios para o livre acesso às fontes da cultura e o pleno exercício dos direitos culturais;
- II - promover e estimular a regionalização da produção cultural e artística brasileira, com valorização de recursos humanos e conteúdos locais;

- III - apoiar, valorizar e difundir o conjunto das manifestações culturais e seus respectivos criadores;
- IV - proteger as expressões culturais dos grupos formadores da sociedade brasileira e responsáveis pelo pluralismo da cultura nacional;
- V - salvaguardar a sobrevivência e o florescimento dos modos de criar, fazer e viver da sociedade brasileira;
- VI - preservar os bens materiais e imateriais do patrimônio cultural e histórico brasileiro;
- VII - desenvolver a consciência internacional e o respeito aos valores culturais de outros povos ou nações;
- VIII - estimular a produção e difusão de bens culturais de valor universal, formadores e informadores de conhecimento, cultura e memória;
- IX - priorizar o produto cultural originário do País. (BRASIL, 1991, Art. 1)

Os resultados do PRONAC são de utilizações públicas, sendo assim não é permitida sua restrição de circulação ou coleções particulares.

### **Fundo Nacional da Cultura (FNC)**

O Fundo Nacional da Cultura (FNC), criado pela Lei nº 7.505/86, objetiva captar os recursos e destiná-los aos projetos culturais compatíveis com a finalidade do Pronac.

De acordo com Art. 6º da Lei 8.313/91, o FNC poderá financiar até 80% do custo total de cada projeto, mediante comprovação do proponente.

Conforme o Art. 5º da Lei 8.313/91, o fundo possui natureza contábil com prazo indeterminado de duração. O fundo funcionará sob as formas de apoio perdido ou de empréstimos reembolsáveis, conforme estabelecer o regulamento, constituído dos seguintes recursos:

- I - recursos do Tesouro Nacional;
- II - doações, nos termos da legislação vigente;
- III - legados;
- IV - subvenções e auxílios de entidades de qualquer natureza, inclusive de organismos internacionais;
- V - saldos não utilizados na execução dos projetos a que se referem o Capítulo IV e o presente capítulo desta lei;
- VI - devolução de recursos de projetos previstos no Capítulo IV e no presente capítulo desta lei, e não iniciados ou interrompidos, com ou sem justa causa;
- VII - um por cento da arrecadação dos Fundos de Investimentos Regionais, a que se refere a Lei nº 8.167, de 16 de janeiro de 1991, obedecida na aplicação a respectiva origem geográfica regional;

VIII - Três por cento da arrecadação bruta dos concursos de prognósticos e loterias federais e similares cuja realização estiver sujeita a autorização federal, deduzindo-se este valor do montante destinados aos prêmios;

IX - reembolso das operações de empréstimo realizadas por meio do fundo, a título de financiamento reembolsável, observados critérios de remuneração que, no mínimo, lhes preserve o valor real;

X - resultado das aplicações em títulos públicos federais, obedecida a legislação vigente sobre a matéria;

XI - conversão da dívida externa com entidades e órgãos estrangeiros, unicamente mediante doações, no limite a ser fixado pelo Ministro da Economia, Fazenda e Planejamento, observadas as normas e procedimentos do Banco Central do Brasil;

XII - saldos de exercícios anteriores;

XIII recursos de outras fontes. (BRASIL, 1991, Art. 5º)

A Secretária de Cultura da Presidência da República estimula a composição, por partes de instituições financeiras o financiamento de projetos culturais, levando em conta o caráter social da iniciativa, mediante garantia e juros especiais aprovados pelo Banco Central. (Art. 7º da Lei 8.313/91.)

### **Fundos de Investimento Cultural e Artístico (FICART)**

O Ficart destina-se a captação de recursos mediante quotas de fundos de condomínio, oferecidas no mercado financeiro (Art. 8º da Lei 8.313/91). A aquisição das quotas poderá ser feita por pessoas físicas ou jurídicas, as quais se sujeitam à incidência do imposto de renda, que conforme o Art. 15º da Lei 8.313/91 observa-se a alíquota prevista para tributação de rendimentos obtidos na alienação ou resgate de quotas de fundos mútuos ou ações.

Os projetos culturais e artísticos que serão beneficiários com o Ficart são elencados no Art. 9º da Lei 8.313/91:

I - a produção comercial de instrumentos musicais, bem como de discos, fitas, vídeos, filmes e outras formas de reprodução fonovideográficas;

II - a produção comercial de espetáculos teatrais, de dança, música, canto, circo e demais atividades congêneres;

III - a edição comercial de obras relativas às ciências, às letras e às artes, bem como de obras de referência e outras de cunho cultural;

IV - construção, restauração, reparação ou equipamento de salas e outros ambientes destinados a atividades com objetivos culturais, de propriedade de entidades com fins lucrativos;  
V - outras atividades comerciais ou industriais, de interesse cultural, assim consideradas pelo Ministério da Cultura. (BRASIL, 1991, Art. 9º)

Será feita pela Comissão de Valores Mobiliários (CVM) a constituição, o funcionamento e a administração dos Fundos de Investimentos Culturais e Artísticos (Ficart). O Ministério da Cultura acompanhará os projetos e ações culturais beneficiados (Art. 21º do Decreto 5.761/2006).

### **Incentivos a projetos culturais - Mecenato**

Com a finalidade de incentivar as atividades culturais, a União apresenta a possibilidade das pessoas jurídicas estarem efetuando doações ou patrocínios e posteriormente poderem aplicar o valor como desconto a ser pago do IRPJ. Os incentivos destinados aos projetos culturais poderão ser feitos diretamente aos projetos apresentados por pessoas físicas ou jurídicas, que possuam natureza cultural, ou então através de contribuições ao Fundo Nacional da Cultura.

Os projetos culturais poderão estar enquadrados nos Arts. 18 ou 26 da Lei 8.313/91. A principal diferença entre eles fica por conta da dedução dos valores investidos.

Enquanto os projetos do Art. 18 da referida lei, poderão ser deduzidos em 100% do valor investido para pessoas jurídicas, os projetos aprovados pelo Art. 26 da Lei 8313/91, terão o percentual de 30% nos casos de patrocínio e 40% nos casos de doação, dedutíveis em seu imposto de renda, uma vez que ambos terão que respeitar o limite de 4% IRPJ devido.

Com isso, é possível identificar uma diferença entre doações e patrocínios. A legislação traz em seus Arts. 23 e 24 da Lei 8.313/91 o enquadramento de ambas as situações de incentivo fiscal.

O patrocínio é descrito como a transferência do numerário, com intuito promocional ou utilização do seu bem móvel para ações culturais das pessoas físicas ou jurídicas, com ou sem finalidade lucrativa, previstos no art 3º da Lei 8.313/91.

Constitui uma infração o recebimento do patrocinador de qualquer vantagem financeira ou material decorrente do patrocínio por ele executado.

As doações são definidas de acordo com o Art. 24 da Lei 8.313/91 como “distribuições gratuitas de ingressos para eventos de caráter artístico-cultural por pessoa jurídica a seus empregados e dependentes legais”

As doações serão exercidas em favor do próprio contribuinte do IRPJ, ou seja, o proprietário dos bens móveis e imóveis tombados pela União.

As despesas incorridas por pessoas físicas ou jurídicas com intuito de conservar o patrimônio público, também são intituladas como doações, conforme o Art. 24 da Lei 8.313/91.

### **Projetos aprovados pelo Art. 18 da Lei 8.313/91**

Doações ou patrocínios destinados aos projetos culturais poderão atender os seguintes segmentos, conforme Art. 18, § 3º da Lei 8.313/91:

- a) artes cênicas;
- b) livros de valor artístico, literário ou humanístico
- c) música erudita ou instrumental
- d) exposições de artes visuais;
- e) 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;
- f) produção de obras cinematográficas e videofonográficas de curta e média metragem e preservação e difusão do acervo audiovisual;
- g) preservação do patrimônio cultural material e imaterial.
- h) construção e manutenção de salas de cinema e teatro, que poderão funcionar também como centros culturais comunitários, em Municípios com menos de 100.000 (cem mil) habitantes. (BRASIL, 1991, Art. 18º)

Os projetos culturais previstos acima deverão ser aprovados nos objetivos do PRONAC, os quais são regulamentados pelo Ministério da Cultura. Os projetos culturais serão acompanhados Pela Secretaria de Cultura da Presidência da República.

### **Projetos aprovados pelo Art. 26 da Lei 8.313/91**

As empresas tributadas pelo Lucro Real que se enquadrarem como doadoras ou patrocinadoras dos projetos culturais, poderão deduzir do imposto devido na declaração do Imposto de Renda os valores efetivamente contribuídos.

Os projetos aprovados neste capítulo deverão estar entre os seguintes segmentos, conforme Art. 25 da Lei 8.313/91:

- I - teatro, dança, circo, ópera, mímica e congêneres;
  - II - produção cinematográfica, videográfica, fotográfica, discográfica e congêneres;
  - III - literatura, inclusive obras de referência;
  - IV - música;
  - V - artes plásticas, artes gráficas, gravuras, cartazes, filatelia e outras congêneres;
  - VI - folclore e artesanato;
  - VII - patrimônio cultural, inclusive histórico, arquitetônico, arqueológico, bibliotecas, museus, arquivos e demais acervos;
  - VIII - humanidades; e
  - IX - rádio e televisão, educativas e culturais, de caráter não-comercial.
- (BRASIL, 1991, Art. 25)

Conforme o Art. 26, II, da Lei 8.313/91, o valor da compensação do IRPJ devido, será limitado a quarenta por cento das doações e trinta por cento dos patrocínios. Os referidos valores deverão ser abatidos como despesa operacional pelas empresas apuradas pelo Lucro Real.

### 3. APRESENTAÇÃO E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

As pessoas jurídicas que incentivarem os projetos aprovados pelo Art. 18 da Lei 8.313/91, não poderão deduzir o valor da doação ou patrocínio como despesa operacional e não poderão exceder 4% como compensação do valor total do imposto de renda devido. Abaixo será apresentado um exemplo de patrocínio a uma empresa beneficiada por um projeto cultural aprovado pelo Art. 18:

Quadro 4: Demonstração anual do cálculo do incentivo fiscal – patrocínio.

Descrição	Com Patrocínio	Sem Patrocínio	Diferença
1- Lucro bruto (R\$)	1.800.000,00	1.800.000,00	-
2 – Patrocínio Lei Rouanet (art. 18)	(10.000,00)	-	(10.000,00)
3 – Lucro antes do IRPJ e CSLL	1.790.000,00	1.800.000,00	10.000,00
4 – Lucro Real (LALUR = 2 + 3)	1.800.000,00	1.800.000,00	-
5- CSLL = 9%	(162.000,00)	(162.000,00)	-
6- IRPJ devido (15% + 10% adicional)	(426.000,00)	(426.000,00)	-
7 - Dedução do IRPJ 100% da doação	(10.000,00)	-	(10.000,00)
8 - IR a ser pago	(416.000,00)	(426.000,00)	(10.000,00)
9 – Total do I. Renda e da CSLL (5 + 8)	(578.000,00)	(588.000,00)	(10.000,00)

Fonte: Promenino (2015)<sup>1</sup>

Com o exemplo praticado acima, podemos verificar que o valor referente ao patrocínio de R\$ 10.000 não influencia na base de cálculo do IRPJ e da CSLL, com isso os valores dos impostos seriam os mesmos no caso da empresa patrocinar ou não patrocinar o projeto cultural. A economia verificada foi atribuída ao valor integral do patrocínio fornecido pela empresa, no caso R\$ 10.000.

O incentivo fiscal destinado ao projeto cultural não afetou o resultado da empresa, uma vez que não foi enquadrado como despesa operacional.

De acordo com o Art 5º da Lei 9.532/97, o limite dedutível do imposto de renda relativo aos incentivos fiscais enquadrados no Art 18 da Lei 8313/91, não poderão exceder 4% do imposto de renda devido.

<sup>1</sup> Disponível em: <<http://promenino.org.br/projetos/como-apresentar-projetos-para-financiamentos-via-lei-rouanet>> Acesso em:20 abr. 2015.

No exemplo acima o limite máximo para dedução do Imposto de Renda foi de R\$ 17.040 (R\$ 426.000 x 4%). O valor deduzido do imposto a ser pago ficou dentro do limite que seria permitido conforme a legislação.

Abaixo teremos o exemplo de doação no mesmo valor do exemplo acima para efeitos comparativos:

Quadro 5 Demonstração anual do cálculo do incentivo fiscal – doação.

Descrição	Com doação	Sem doação	Diferença
1- Lucro bruto (R\$)	1.800.000,00	1.800.000,00	-
2 – Doação Lei Rouanet (art. 18)	-10.000,00	-	-10.000,00
3 – Lucro antes do IRPJ e CSLL	1.790.000,00	1.800.000,00	10.000,00
4 – Lucro Real (LALUR = 2 + 3)	1.800.000,00	1.800.000,00	-
5- CSLL = 9%	-162.000,00	-162.000,00	-
6- IRPJ devido (15% + 10% adicional)	-426.000,00	-426.000,00	-
7 - Dedução do IRPJ 100% da doação	-10.000,00	-	-10.000,00
8 - IR a ser pago	-416.000,00	-426.000,00	-10.000,00
9 – Total do I. Renda e da CSLL (5 + 8)	-578.000,00	-588.000,00	-10.000,00

Fonte: Promenino (2015)

Com o exemplo citado acima, podemos verificar também que ocorre apenas uma diminuição no valor a ser pago do IRPJ, não influenciando na CSLL uma vez que a base de cálculo não foi alterada.

O abatimento do IRPJ foi atribuído a 100% da doação feita pela empresa beneficiadora, conforme Art 18 da Lei 8313/91.

Com isso, foi constatado que os exemplos praticados acima de patrocínio e doação sofreram o mesmo desconto no IRPJ, uma vez que os valores atribuídos como incentivo fiscal foram os mesmos.

As empresas optantes pelo incentivo a projetos aprovados pelo Art. 26 poderão deduzir o valor doado ou patrocinado, como despesa operacional e com isso uma redução em seu IRPJ e CSLL. Abaixo um exemplo prático de Patrocínio e doação para projetos beneficiários pelo Art. 26

**Quadro 6: Quadro: Demonstração anual do cálculo do incentivo fiscal - doação.**

Descrição	Com doação	Sem doação	Diferença
Lucro bruto (R\$)	10.000.000,00	10.000.000,00	0
Despesa Operacional (R\$)	(50.000,00)	-	(50.000,00)
Lucro Operacional (R\$)	9.950.000,00	10.000.000,00	50.000,00
CSLL = 9%	(895.500,00)	(900.000,00)	(4.500,00)
IRPJ devido (15% + 10% adicional)	(2.463.500,00)	(2.476.000,00)	(12.500,00)
Dedução do IRPJ = 40% da doação	20.000,00	0	20.000,00
IR a ser pago	(2.443.500,00)	(2.476.000,00)	(32.500,00)
<b>Total da carga tributária (R\$)</b>	<b>3.339.000,00</b>	<b>3.376.000,00</b>	<b>37.000,00</b>

Fonte: Promenino (2015)

No exemplo acima consideramos uma doação de R\$ 50.000 para o projeto cultural aprovado de acordo com as normas da Lei Rouanet. Para este tipo de incentivo, existem dois tipos de abatimentos correspondentes ao valor doado.

O primeiro valor refere-se ao desconto referente à base de cálculo dos impostos a serem pagos. Considerando uma despesa operacional de R\$ 50.000, a CSLL e IRPJ devidos, apresentaram valores menores, uma vez que a base de cálculo foi reduzida.

O segundo desconto fica por conta da dedução percentual do IRPJ devido uma vez que caracterizou uma doação. Conforme o Art 5º da Lei 9.532/97, o limite dedutível do imposto de renda relativo aos incentivos fiscais não poderá exceder a 4% do valor devido. Em nosso exemplo citado acima, temos o limite de R\$ 98.540 (R\$ 2.463.500 x 4%), entretanto nossa doação considerada R\$ 50.000 será retirada 40% deste valor, resultado no desconto de R\$ 20.000 (50.000 x 40%) do IRPJ devido.

Por fim temos uma economia no Imposto de renda a pagar, resultando uma diferença de 74% da doação efetiva, ou seja, R\$ 37.000 a menos no imposto de renda a ser recolhido.

Abaixo apresentaremos um exemplo de patrocínio. Para este exemplo, utilizaremos os mesmos valores da doação exemplificada acima, para que consigamos efetuar o comparativo entre as duas formas de incentivo fiscal:

**Quadro 7: Demonstração anual do cálculo do incentivo fiscal - patrocínio.**

<b>Descrição</b>	<b>Com doação</b>	<b>Sem doação</b>	<b>Diferença</b>
Lucro bruto (R\$)	10.000.000,00	10.000.000,00	0
Despesa Operacional (R\$)	(50.000,00)	-	(50.000,00)
Lucro Operacional (R\$)	9.950.000,00	10.000.000,00	50.000,00
CSLL = 9%	(895.500,00)	(900.000,00)	(4.500,00)
IRPJ devido (15% + 10% adicional)	(2.463.500,00)	(2.476.000,00)	(12.500,00)
Dedução do IRPJ = 30% da doação	15.000,00	0	15.000,00
IR a ser pago	(2.448.500,00)	(2.476.000,00)	(27.500,00)
<b>Total da carga tributária (R\$)</b>	<b>3.344.000,00</b>	<b>3.376.000,00</b>	<b>32.000,00</b>

*Fonte: Promenino (2015)*

O patrocínio mencionado no exemplo acima, utilizamos o valor de 50.000. Neste caso também temos os mesmos dois tipos de economia para efeitos de tributação mencionados no exemplo anterior, entretanto temos uma diferença no percentual a ser abatido no IRPJ devido.

O limite de 4% para abatimento do IRPJ considerado também de R\$ 98.540, terá um desconto de 30% sobre o valor incentivado a título de patrocínio, conforme Art. 26 da Lei 8313/91. Temos a dedução de 15.000 (50.000 x 30%) de desconto em nosso IRPJ devido.

Neste sentido, temos uma economia de R\$ 32.000 de imposto devido, o que acarretou em 64% do valor total do incentivo fiscal.

#### 4. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os incentivos fiscais possuem uma importância fundamental para as empresas. A economia fiscal propiciada com este benefício apresenta uma elisão fiscal às entidades que apuram seu imposto com base no Lucro Real.

A presente pesquisa documental forneceu informações necessárias para que os objetivos do trabalho fossem alcançados.

Os objetivos específicos foram atingidos no capítulo 2, o qual exibiu a definição de planejamento tributário e os conceitos de tributo, além de apresentar a forma de tributação inerente ao benefício dos incentivos fiscais, o Lucro Real.

O objetivo da pesquisa, que foi apresentar o reflexo tributário nas organizações que se beneficiam pela lei Rouanet, foi alcançado no capítulo 3 com exemplos baseados na Lei 8.313/91.

Foram apresentados os mecanismos de implementação do PRONAC, o qual canaliza recursos para o fomento de projetos culturais, através de três modalidades distintas: Fundo Nacional da Cultura, Fundos de Investimento Cultural e Artístico e incentivo a projetos culturais apresentados como mecenato.

A apresentação dos principais modelos de doações e patrocínios foram exemplificados com cálculos, uma vez que os projetos culturais poderiam estar enquadrados no Arts. 18 ou 26 da Lei 8313/91.

Foram constatadas que as empresas possuem uma vantagem fiscal em ambas as formas de incentivo fiscal. Os projetos culturais aprovados pelo Art. 18 da Lei 8.313/91 apresentaram um abatimento do IRPJ devido como total do valor doado com a Lei Rouanet.

Os projetos culturais que adquirem recursos pela regulamentação do Art. 26 da Lei 8313/91, exemplificaram um benefício diferenciado ao artigo mencionado acima, uma vez que este incentivo poderá ser adicionado como despesa operacional para a empresa beneficiadora, alterando assim a base de cálculo existente para os impostos devidos, IRPJ e CSLL.

A constatação da elisão fiscal decorrente dos incentivos fiscais destinados à cultura apresentou uma ferramenta de forte alcance no que tange o marketing empresarial. Além de contribuir para o crescimento cultural do país as empresas se beneficiaram de valores decorrentes do cálculo dos impostos devidos.

A existência de doações ou patrocínios, independente do enquadramento do benefício, sendo no Art. 18 ou 26 da Lei 83131/91, serão de forma positiva para os âmbitos fiscais e midiáticos, uma vez que a propaganda a respeito do patrocínio cultural poderá ser divulgado a fim de ser positivo para a imagem empresarial.

#### **4.1 Sugestões para trabalhos futuros**

Na elaboração do trabalho foi possível verificar a existência de outras áreas destinadas aos incentivos fiscais que precisam ser considerados para futuras pesquisas.

Além do aprofundamento no assunto referente à Lei Rouanet, poderia ser feito um estudo pertinente as outras modalidades de incentivo fiscal como: Lei Audiovisual, Fundo de direito a Criança e ao Adolescente e outros relacionados ao desenvolvimento da cultura nacional.

A pesquisa a fim de verificar as vantagens e desvantagens do incentivo fiscal direcionado as pessoas físicas, também é de grande valia uma vez que este benefício não foi mencionado nesta monografia, a qual tratou apenas de incentivos fiscais para pessoas jurídicas.

## REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 3. ed. Atual. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2009

ALVES, Nardéli; PETRI, Luana Ramos Figueiredo; PETRI, Sérgio Murilo. **Navus - Revista de Gestão e Tecnologia**. Florianópolis, SC, v. 2, n. 2, p. 40 - 52 jul./dez. 2012 ISSN 2237-4558 43.

AMARAL, Gilberto Luiz do. **A nova ótica do planejamento tributário empresarial**. 2011

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 8ª ed. São Paulo: Saraiva, 2002.

ANDRADE, Maria Margarida. **Como preparar trabalhos para curso de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à metodologia do trabalho científico**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

BEUREN, Ilse Maria. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

BORGES, Humberto Bonavides. **Planejamento tributário: IPI, ICMS, ISS e IR**. 11. Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

BORGES. Loreci João. **Planejamento Tributário** (apostila não publicada), [201?]

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, Institui o Código Civil. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 2002.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: **Senado**, 1988.

BRASIL. Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002. Dispõe sobre a não-cumulatividade na cobrança da contribuição para os Programas de Integração Social (PIS) e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Pasep), nos casos que especifica; sobre o pagamento e o parcelamento de débitos tributários federais, a compensação de créditos fiscais, a declaração de inaptidão de inscrição de pessoas jurídicas, a legislação aduaneira, e dá outras providências. **Casa Civil**, 2002b.

BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. **Casa Civil**, 1998.

BRASIL. 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. **Casa Civil**, 1991.

CHAVES, Francisco Coutinho; MUNIZ, Érika Gadêlha. **Contabilidade tributária na prática**. São Paulo: Atlas, 2010.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução a Teoria Geral da Administração**. Rio de Janeiro: Campos, 2000.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração de recursos humanos. Fundamentos Básicos**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CREPALDI, Silvio Aparecido. **Contabilidade Gerencial, Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 1998.

CRETELLA JÚNIOR, José. **Comentários à Constituição brasileira de 1988**. Rio de Janeiro: Forense, 1993.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 2. Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Legislação Tributária**. 9 ed., São Paulo: Editora Atlas, 2005.

FACHIN, Odília. **Fundamentos de metodologia**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FERNANDES, Ângela. **A responsabilidade social e a contribuição das relações públicas**. 2000. Disponível em <[www.portal-rp.com.br/bibliotecavirtual/responsabilidadesocial/0098.htm](http://www.portal-rp.com.br/bibliotecavirtual/responsabilidadesocial/0098.htm)> Acesso em: 22 Set. 2015.

FERNANDES, Angela. **Responsabilidade Social**, 2000. Disponível em:<<http://www.portal-rp.com.br/bibliotecavirtual/responsabilidadesocial/0098.htm>>. Acesso em: 07 de out. 2015.

FERNANDES, Marco Antônio Oliveira; SILVA, Mauro José. **Direito Tributário**. São Paulo: Barros, Fischer e Associados, 2005.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GUTIERREZ, M. D. **Planejamento tributário: elisão e evasão fiscal**. São Paulo: Ed. Quartier Latin, 2006. p. 58-149.

HARADA, Kioshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2005. 730 p.

HARADA, Kiyoshi. **Sistema tributário na Constituição de 1988**. Curitiba: Juruá, 2006. 384p.

HIGUCHI, Hiromi; HIGUCHI, Fábio Hiroshi; HIGUCHI, Celso Hiroyuski. **Imposto de renda das empresas: interpretação e prática**. 32 ed. São Paulo: IR Publicações. 2007.

LARAIA, Roque de Barros. Cultura. **Um conceito antropológico**. 23. Ed., Rio de Janeiro: Zahar, 2009.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 15.ed. São Paulo: Atlas, 2000.

LINS, Cristina Pereira de Carvalho. **Indicadores Culturais no Brasil: Mudanças metodológicas e novos resultados , 2007-2012**. 2012. Disponível em: <<http://culturadigital.br/politicaculturalcasaderuibarbosa/files/2014/06/Cristina-Lins.pdf>> Acesso em: 11 Set. 2015.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 24. ed. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 2004.

MARTINS, Luís de Oliveira; NAGATSUKA, Divane Alves da Silva. **Introdução à contabilidade**. São Paulo: Futura, 2000.

MELANDER FILHO, Eduardo. **A Cultura Segundo Edward B. Tylor e Fraz Boas**. Gazeta de Internalgos, São Paulo, 13 mar 2009 a 26 mar 2009. História, p. 2.

MENDONÇA, Patrícia Maria E. **O marketing e sua relação com o Social**: Dimensões conceituais e estratégicas. 2000. Disponível em: <[www.marketing.com.br/conteudo/marketingsocial.doc](http://www.marketing.com.br/conteudo/marketingsocial.doc)> Acesso em: 22 Set. 2015.

MINAYO, Maria Cecília de Souza. **O desafio do conhecimento**. São Paulo: Hucitec, 1993.

NOGUEIRA, Ruy Barbosa. **Curso de Direito Tributário**. 15 ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

OLIVEIRA, Antônio Benedito Silva, et al. **Métodos e técnicas de pesquisa em contabilidade**. São Paulo: Saraiva, 2003.

OLIVEIRA, Luis Martins; NAGATSUKA, Daviane A. S. **Introdução à contabilidade**. São Paulo: Futura, 2000.

OLIVEIRA, Luís Martins de. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2004, 446 p.

OLIVEIRA, Luís Martins et. al. **Manual de contabilidade tributária**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

PROMENINO, Fundação telefônica. **Como apresentar projetos para financiamentos via lei rouanet**. 2015. Disponível em: <<http://promenino.org.br/projetos/como-apresentar-projetos-para-financiamentos-via-lei-rouanet>> Acesso em: 29 Out 2015.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz. **IRPJ e CSLL: Manual do imposto de Renda Pessoa Jurídica e Contribuição Social sobre Lucro Líquido**. 3.ed. São Paulo:IOB, 2009.

THOMAS, J. R.; NELSON, J. K. **Métodos de pesquisa em atividade física**. 3. ed. Porto Alegre: ARTMED, 2002

YOUNG, Carlos Eduardo F.; MÁRCIA, Carvalho dos Santos. **Responsabilidade social: sua percepção na contabilidade nacional e na contabilidade empresarial**. ed. São Paulo: Atlas, 2002.