

Lei Rouanet, uma análise dos procedimentos fiscais para a adesão aos incentivos, bem como os cálculos e seus impactos tributários.

Cleidiane Cristina de Oliveira (Unicentro) kleidyane kristina@gmail.com

Jair Kulitch (Unicentro) jair.kulitch@uol.com.br

Mairo Aguielo Mattozo (Sant' Ana Pós – Pós-Graduação, Instituto Doll) mairo.ldfg@hotmail.com

Resumo: O objetivo do presente estudo inicia-se em identificar a possibilidade de destinar um percentual dos valores arrecadados em forma de tributos de empresas do regime normal de tributação (Lucro Real) para incentivos culturais, conforme estabelecido pela Lei 8.313/91. Realizou-se uma pesquisa descritiva, bibliográfica e documental com abordagem qualitativa e quantitativa das informações coletadas em uma empresa situada na cidade de Irati. Foram analisados os procedimentos fiscais para o repasse de parte dos recursos, ou seja, os cálculos e lançamentos, e analisados se estes podem ser considerados como um planejamento tributário. Ainda foram vislumbrados os critérios para o recebimento dos incentivos, bem como, que tipo de projetos culturais que se enquadram na normativa. Analisaram-se os requisitos legais da empresa incentivadora e entidades de destino do incentivo, bem como demonstrações financeiras e revisão de memórias de cálculos. Ao final dos demonstrativos realizou-se uma comparação de valores para evidenciar a vantagem ou desvantagem do incentivo fiscal e concluiu-se que os incentivos fiscais podem ser uma opção de planejamento tributário e também planejamento social. Ao longo desta pesquisa foram abordados os procedimentos contábeis tributários que embasam a temática de dedução fiscal e conversão em incentivos fiscais.

Palavras-chave: Incentivos Fiscais; Lei *Rouanet*; Planejamento Tributário.

Law Rouanet, an analysis of fiscal procedures for adherence to incentives, as well as calculations and their tax impacts.

Abstract: The objective of the present study is to identify the possibility of allocating a percentage of the amounts collected in the form of corporate taxes from the normal taxation system (Real Income) for cultural incentives, as established by Law 8,313 / 91. A descriptive, bibliographical and documentary research with qualitative and quantitative approach of the information collected in a company located in the city of Irati was carried out. We analyzed the fiscal procedures for the transfer of part of the resources, that is, the calculations and launches, and analyzed if these can be considered as a tax planning. The criteria for receiving the incentives were also glimpsed, as well as the type of cultural projects that fall under the regulations. The legal requirements of the incentive company and incentive target entities were analyzed, as well as financial statements and review of calculation memories. At the end of the statements a comparison of values was made to highlight the advantage or disadvantage of the tax incentive and it was concluded that the tax incentives can be a tax planning option as well as social planning. Throughout this research, we have dealt with tax accounting procedures that are based on tax deduction and conversion to tax incentives.

Key-words: Tax breaks; Roaunet Law; Tax Planning.

1 INTRODUÇÃO

Os procedimentos adotados para seguir uma rotina torna o ser humano recluso no que diz respeito à possibilidade de mudanças. Realizar as ações, utilizando-se dos mesmos mecanismos é uma prática comum nas mais variadas atividades diárias, não só no trabalho, mas também nos estudos. Essas ações podem ser realizadas pra acompanhar um cronograma já pré-estabelecido, ou seja, uma maneira de fazer passada de uma pessoa pra outra.

Na contabilidade isso é evidenciado na forma de atender as obrigações, tanto principais como a apuração e pagamento de tributos, como nas acessórias, nas declarações ao fisco. Procedimentos rotineiros levam o profissional contábil e o administrador a seguirem uma série de tópicos no desenrolar do trabalho assim determinado por uma lei ou costume.

Um dos ramos contábeis que estabelece os procedimentos através de normas é a tributação, junto com a apuração do resultado da empresa. O gestor tributário, pessoa que administra os tributos na empresa, seja ele o contador ou administrador, detém uma responsabilidade sobre as técnicas legais, como ensina Oliveira 2015, p.:

Mais do que qualquer outro profissional das áreas administrativas ou financeiras, o gestor tributário precisa conhecer com grande profundidade a legislação tributária, devido as suas responsabilidades quanto à eficácia e eficiência nesse gerenciamento.

As responsabilidades conferidas à pessoa podem se o acompanhamento das normas fiscais para a apuração dos tributos, que configuram em técnicas de lançamentos e cálculos específicos pra cada tributo em cada regime de apuração. Em meio a essas técnicas, a apuração contábil do resultado do exercício, feita em uma empresa do regime normal (lucro real) pode ser desenvolvida de maneira diferente da rotineira, sem ir contra os princípios legais.

Normalmente o processo é o destaque dos os impostos incidentes sobre o lucro e seu devido recolhimento para o ente tributante, bem como as confissões de dívida feitas por meio de declarações (obrigações acessórias). Porém, há possibilidade de destinar parte do imposto evidenciado na apuração para entidades privadas, através dos incentivos fiscais, nos termos da lei.

O regime normal de apuração, ou lucro real, é um processo pelo qual é recolhido o IR (Imposto de Renda) e a CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido) com base na contabilidade propriamente dita, ou seja, com base no lucro evidenciado ao final da dedução de todos os custos e despesas. O destaque dos impostos é feito à partir deste parâmetro, o lucro auferido.

Em cada regime tributário a maneira de apuração do lucro, que é a base de cálculo do percentual destinado ao imposto de renda, é diferente e a área tributária vai além da apuração dos impostos, pois:

Os processos tributários se estendem além das fronteiras internas das empresas. Possuem relacionamentos externos com os controles das Administrações Tributárias nos âmbitos Federais, Estaduais e Municipais. Estes processos devem fazer parte dos processos estratégicos das empresas, devido aos consideráveis valores financeiros desembolsados que podem acarretar impactos para em seus Resultados. (FIGUEIREDO, 2015 p. 13).

O estudo aborda a maneira de apuração dos tributos, bem como os procedimentos de apuração do lucro contábil, base de cálculo, onde é extraído o imposto de renda. Os incentivos fiscais, especificamente a cultura, é objeto de análise juntamente com a contabilização na modalidade do lucro real, regime tributário que se baseia no lucro que realmente a empresa obteve no período contábil.

A norma precursora destes tipos de incentivos é a Lei 7.505/1986, conhecida como Lei Sarney, que foi responsável por estabelecer ligações entre o Estado e a iniciativa privada por meio da renúncia fiscal, pois parte dos impostos poderia ser convertido em incentivos culturais.

Além desta, editaram-se outras, como a Lei nº 8.685/1993, que tem por objetivo incentivar a Produção de Filmes em Curta e Longa Metragem; Lei nº 11.196/2005, específica para pessoas jurídicas que desenvolvam pesquisa e desenvolvimento de inovação tecnológica e ainda, a Lei 8313/1991, denominada Lei *Rouanet*, que tem por objetivo apoiar, incentivar e promover a produção cultural e artística, objeto de estudo do presente artigo.

A implantação do processo de destinação tributária à cultura apresenta-se burocrática, tornando-se um empecilho para sua concretização. Além de documentação do empresário incentivador, é necessário comprovar a finalidade cultural do receptor do incentivo, para que só então este possa buscar o auxílio das instituições incentivadoras (BRASIL, 2014).

Com relação a incentivos fiscais e a políticas públicas salienta Nascimento (2013, p.1).

Os incentivos fiscais são um importante instrumento a serviço das políticas públicas, induzindo os particulares à busca de fins coletivos. Entretanto, quando desmedidos, colocam em risco algumas diretrizes constitucionais tão caras quanto àquelas que justificaram o seu emprego. O controle jurídico e popular desse instrumento é indispensável à otimização dos resultados perseguidos.

A dúvida que surge é se os incentivos fiscais podem ser tratados como parte de um planejamento, pois ele:

Exige antes de qualquer coisa bom senso do planejador. Há alternativas legais válidas para grandes empresas, mas que são inviáveis para as médias e pequenas, dando o custo que as operações necessárias para a execução desse planejamento podem exigir. (FABRETTI, 1997, P.28).

Diante do contexto, a pesquisa aborda a seguinte questão problema: os procedimentos fiscais e contábeis relacionados à Lei 8.313/91 que prescreve a possibilidade de destinação de parte dos tributos federais ao incentivo cultural podem ser vislumbrados como um planejamento tributário viável às pessoas jurídicas?

O objetivo geral busca identificar os procedimentos relacionados à Lei 8.313/91 que prescreve a possibilidade de destinação de parte dos tributos ao incentivo cultural, com ênfase em sua contabilização tomando por base o regime tributário normal (lucro real) e verificar se os incentivos são enquadrados como planejamento tributário viável.

Especificamente buscou-se verificar os critérios para que as entidades enquadradas no regime do lucro real possam destinar parte da carga tributária para atividades culturais da Lei 8313/91, bem como a forma de cálculo do valor destinado. Comparou-se a contabilização do imposto de renda com incentivo e sem incentivo fiscal do ano de 2014 a 2016 e verificou-se a vantagem do incentivo fiscal como forma de planejamento tributário e por fim foram demonstradas as vantagens ou desvantagens do incentivo fiscal, do ponto de vista social para as empresas investidoras.

Verificar os critérios que enquadram o regime do lucro real como um possível doador ou patrocinador de incentivos é fundamental para que tudo seja desenvolvido de acordo com a legislação. Seguir as regras de enquadramento para a dedução de parte do imposto de renda dá validade à condição de contribuinte aos projetos culturais que dependem de incentivos para seguir a diante com suas atividades.

Os gestores muitas vezes deixam de contribuir para esse tipo de programa por desconhecerem a informação de que eles podem destinar parte de seus tributos diretamente a uma ação social ou cultural. A informação neste sentido é relevante e a pesquisa abordará os caminhos a serem seguidos pelos gestores rumo aos incentivos.

Uma vez que, segundo informação de Carvalho (2000), a informação pode ser explicada como um complexo de dados que quando fornecidos no tempo e de maneira adequada melhoram a compreensão e a percepção de fatos auxiliando no desenvolvimento de atividades e na tomada de decisões.

No âmbito empresarial os profissionais atuantes na área da contabilidade são detentores de um grande número de informações que afetam diretamente a vida das entidades e dos demais usuários. A temática sobre os incentivos fiscais e o modo de proceder é abordada para a compreensão do incentivador. Nesse contexto que o profissional contábil necessita de base, tanto para orientar seu cliente de forma rápida e clara, quanto para praticar seu ofício.

A Lei *Rouanet*, do ponto de vista social é uma forma de estimular o apoio da iniciativa privada ao setor cultural. A entidade apresenta uma proposta cultural ao Ministério da Cultura (MinC) e, esta sendo aprovada, é autorizada à captar recursos junto a pessoas físicas pagadoras de Imposto de Renda (IR) ou empresas tributadas com base no lucro real, visando à execução do projeto.

Barbosa e Oliveira (2007, P.) complementam que

Esses procedimentos visam, necessariamente incentivar a formação artística e cultural com a concessão de bolsas de estudo, manutenção de cursos de caráter cultural; promover a produção cultural e artística, edição de obras, a realização de expedições; preservar e difundir o patrimônio artístico, cultural e histórico; estimular o conhecimento dos bens e valores culturais; e apoiar atividades culturais e artísticas.

Do ponto de vista teórico, a abordagem desta temática mostra como são as etapas do apoio a um projeto cultural, de forma legal e de forma explicativa, bem como demonstrar que o incentivo também é uma forma de valorizar a imagem da empresa.

A preocupação com a imagem da marca perante a sociedade, entre outros fatores, está fazendo com que as empresas busquem realizar ações de responsabilidade social, relacionando a sua imagem a conceitos e valores éticos. Ocasionalmente, as organizações apresentam recursos financeiros escassos para atender a demanda e as questões sociais. Desse modo, uma excelente oportunidade para as empresas atenderem, em parte, às ações sociais, é a plena utilização dos incentivos fiscais (REGINATTO, 2016, p.2).

Do ponto de vista prático, o estudo é relevante na medida em que aborda os mecanismos e instrumentos que o setor contábil deverá mover para fomentar projeto cultural do interesse da empresa.

A relevância acadêmica está pautada em que são poucas as publicações e estudos voltados para incentivos fiscais e sua contabilização sendo assim, uma área onde pode-se abordar vários temas dentro do assunto de incentivos.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

Contabilidade e Legislação Tributária

É o seguimento da contabilidade que gerencia os tributos em qualquer regime tributário, gerencia as apurações e prepara as obrigações acessórias para a entrega ao fisco. Os derivados assuntos que a contabilidade tributária trata, parte de uma legislação, evidenciando os cálculos e as demonstrações contábeis, para comprovar se o resultado obtido está financeiramente correto.

Contabilidade Tributária, de acordo com Fabretti (2006, p. 29), “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”.

Legislação tributária é a designação de todas as normas que regem os tributos e suas relações. O código tributário nacional, conforme o art. 96 da lei nº 5.172/66, de 25 de outubro de 1966:

A expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que visem, no todo ou na parte, sobre os tributos e relações jurídicas a eles pertinentes.

Legislação tributária então é todo o conjunto de leis e outras normatizações que compreendem os tributos e suas relações fiscais, de maneira uniforme e documentada, todos submetidos aos princípios constitucionais tributários.

Tributo

Tributo é uma espécie de prestação, onerosa e involuntária. É o objeto da relação tributária. Sua finalidade é acumular aos cofres públicos meios financeiros para cobrir as necessidades estatais. É geralmente cobrado em dinheiro (espécie).

Imposto

Conceitua-se como a imposição de um encargo financeiro, ou a imposição de um tributo ao contribuinte. Entende-se por imposto o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal (ABREU, 2008, p. 3).

Imposto é uma modalidade de tributo onde a obrigação tributária não tem qualquer tipo de relação com o fisco. É uma modalidade exclusiva e relativa do contribuinte.

Regimes Tributários

As empresas podem ser tributadas com base no Lucro Real, Presumido, Arbitrado ou Simples Nacional. Partindo dos dados contábeis, acompanhado por especialistas no assunto como contadores entre outros, os administradores devem escolher o regime tributário da empresa.

Lucro Real

O regime normal de apuração, também conhecido como lucro real, leva esse nome por ter a principal característica a base de cálculo do IR e da CSLL ser o lucro contábil apurado deduzindo todas as despesas.

Para Nilton Latorraca (1998), a palavra realé usada pelo Código Tributário Nacional em oposição aos termos presumido e arbitrado, como principal objetivo de exprimir o que existe de fato, verdadeiro, ou seja, o que não é presumido e arbitrado. Verdadeiro no sentido do que é convencional ou no sentido de que é aceito para todos os fins e efeitos de direito.

Incentivos fiscais

O incentivo fiscal é uma proposta do governo em oferecer uma dedução fiscal às empresas, entidades ou pessoas físicas sobre o que estão obrigados a recolher por força da obrigação tributária. Em troca do incentivo, o doador deduz o valor do seu imposto a recolher e o receptor, que recebe os valores do incentivo, obtém recursos para desenvolver o projeto. Assim tem-se a opção legal de destinar parte do imposto a recolher ao governo para projetos diversos de incentivo.

Incentivos fiscais são estímulos concedidos pelo governo, na área fiscal, para viabilização de empreendimentos estratégicos, sejam eles culturais econômicos ou

sociais. Têm ainda a função de melhorar a distribuição de renda regional. (CESNIK, 2012, p.7).

Os estímulos concedidos pelo governo na área fiscal, que viabilizam a adesão a empreendimento de recursos, têm o foco em melhor distribuir os valores arrecadados por meio de impostos e tem uma série de objetivos.

Analisando os incentivos sociais, o Brasil gastou em média 14,4% do PIB no ano de 2014, índice relativamente baixo se comparado com outros países, como a França (32,8%). Esses índices foram demonstrados no relatório “*Society at a Glance 2014*”, da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

Devido às deficiências do poder público, as entidades sociais foram impulsionadas cada vez mais a ocupar espaço na procura de soluções para a redução das desigualdades. Essas entidades eram mantidas, quase sempre pelas igrejas e através de iniciativas privadas.

As leis sugeriram para incentivar os contribuintes a realizar as doações e educar as empresas e cidadãos a investir em projetos culturais, por meio de incentivos fiscais. Assim, com o benefício da dedução no recolhimento do imposto, a iniciativa privada se sente estimulada a colaborar, uma vez que o investimento, além de fomentar a cultura, promove e valoriza a marca das empresas junto ao público.

Lei Rouanet

Sancionada em 1991, conhecida nacionalmente por *Lei Rouanet*, instituiu o Programa Nacional de Apoio à Cultura (Pronac), que estabelece as normativas de como a União deverá disponibilizar recursos para promover a cultura no país. Para cumprir este objetivo, um dos mecanismos criados foi o incentivo a projetos culturais, também chamado de incentivo fiscal.

Segundo Latorraca (1998), a Lei 8.313/91 é também conhecida como a *Lei Rouanet* por homenagear seu criador, Sérgio Paulo *Rouanet*. A finalidade da sua criação é “captar e canalizar recursos para o setor, a ser implementado através do Fundo Nacional de Cultura (FNC); dos Fundos de Investimentos Cultural e Artístico (FICART); e de incentivos a projetos culturais.” (LATORRACA, 1998, p. 214).

Os objetivos da lei são: promover os meios de acesso à cultura; incitar a regionalização da produção artístico-cultural brasileira; proteger as manifestações para garantir sua variedade; priorizar o produto cultural originário do Brasil e desenvolver o respeito aos valores culturais de outros povos e nações. Possui uma política de incentivos fiscais, permitindo que tanto pessoas físicas como jurídicas participem e apliquem parte do Imposto de Renda devido em ações culturais.

Limites de dedução e contabilização

Os projetos culturais classificados de acordo com o artigo 18, ou Projetos Especiais, podem ser deduzidos pelas pessoas físicas e jurídicas no Imposto de Renda no percentual de 100% dos valores devidamente aplicados.

Observa-se ainda que o valor destinado como incentivo fiscal pode ser deduzido integralmente desde que não ultrapasse os limites de dedução para cada tipo de pessoa:

- a) Pessoas físicas: até 6% do Imposto de Renda devido. O aproveitamento deste benefício fiscal está destinado às pessoas físicas que optarem pela Declaração de Rendimentos, no modelo completo. Este limite deve ser considerado em conjunto com as doações ao Fundo do Direito da Criança e do Adolescente, a Atividades Audiovisuais e ao Incentivo ao Desporto.
- b) Pessoas jurídicas: até 4% do Imposto de Renda apurado, calculado à alíquota de 15% em cada período de apuração: mensal, trimestral ou anual. Este incentivo

fiscal alcança somente as empresas que apuram o Imposto de Renda pelo lucro real. (MANUAL DE INCENTIVOS FISCAIS, 2013, p.).

No caso das pessoas jurídicas, estas podem repassar até o limite de 4% do seu Imposto de Renda devido a um projeto cultural e pode obter a dedução integral do valor, se o projeto for enquadrado de acordo com artigo 18 como especial.

Os valores deverão ser contabilizados como Despesa Operacional, devendo ser adicionados no LALUR para fins de cálculo do Imposto de Renda e também na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (art. 38 da IN nº 390-2004).

Os valores do incentivo de acordo com o artigo 18 deverão ser contabilizados como Despesas Operacionais, devendo ser adicionadas no LALUR para fins de cálculo do Imposto de Renda e também na base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro, de acordo com o artigo 38 da Instrução Normativa nº 390/2004:

3 METODOLOGIA

Este estudo, segundo Cervo, Bervian e Silva (2007) se enquadra como pesquisa descritiva, no qual o pesquisador tem seu foco central voltado para o intuito de registrar, analisar, classificar e interpretar os dados obtidos.

Na pesquisa serão descritos os dados coletados de uma empresa comercial. Os dados coletados são especificamente as demonstrações de resultado em três períodos (2014, 2015 e 2016). Após a seleção das demonstrações, fez-se a média de valores, padronizando-se em um único demonstrativo.

Na sequência, uma análise de valores classificado pelo plano de contas e, em específico, o lucro de cada operação, também serão abordados para explicar a diferença de um ano para outro. Em seguida ao passo que as análises do lucro sejam concluídas, será analisada a contabilização dos tributos em cada empresa.

Após, serão feitos os cálculos dos incentivos na modalidade de doação, em cada empresa, e também os mesmos cálculos na modalidade patrocínio. A contabilização normal será visualizada em colunas ao lado dos dados com incentivo, como se fossem duas demonstrações diferentes, mas com intuito comparativo com e sem incentivo.

Ao final será descrito se os incentivos irão trazer benefícios do ponto de vista tributário para cada empresa e também benefícios para as entidades receptoras do repasse.

A temática, de acordo com Gil (2009, p. 44), se enquadra como pesquisa bibliográfica, pois “é desenvolvida com base em material já elaborado, constituído principalmente de livros e artigos científicos.”

Os referenciais utilizados são de pesquisas anteriores em temas periféricos aos dos incentivos, ou seja, tema voltado à área da contabilidade tributária e direito tributário. O material utilizado já foi publicado anteriormente. Foram utilizados no corpo do trabalho, temas voltados à contabilidade tributária e suas peculiaridades, o regime do Lucro Real e os incentivos fiscais, especificamente a Lei 8313/91.

Esses materiais, que segundo os autores citados não receberam nenhuma análise, são as demonstrações coletadas no Diário Oficial do Paraná, setor de Comércio, Indústria e Serviços nos períodos de 2014 a 2016. Os documentos, além de interpretados, receberão uma formatação mais compacta para melhor visualização, segregando contas e expondo somente o montante do plano de contas.

Pode-se conceituar este método de abordagem como aquele que busca maior complexidade na compreensão do objeto de pesquisa, analisando as variáveis envolvidas, assim se apropriando de um nível mais amplo de informações. Ainda, esta possui como característica o fato de não se utilizar de procedimentos estatísticos em seu processo de análise do problema, se diferindo do método de quantitativo. (RICHARDSON, 1999).

Segundo Goldenberg (1997), quando o pesquisador opta pela abordagem qualitativa este se opõe ao pressuposto que defende um modelo único de pesquisa para todas as ciências, contudo, as ciências sociais são dotadas de suas especificidades, ou seja, sua própria metodologia.

Logo, os pesquisadores recusam o modelo positivista aplicado ao estudo da vida social, pelo fato de que não se pode realizar julgamentos próprios, nem permitir que preconceitos ou crenças interfiram na pesquisa.

Quanto à abordagem da questão a pesquisa será qualitativa, pois o tema é complexo do ponto de vista tributário e o estudo vislumbra a explicação dos procedimentos de destinação de tributos por incentivos fiscais ao setor cultural por meio da Lei *Rouanet*.

A pesquisa também tem a abordagem quantitativa, pois será baseada em dados numéricos de comparação para responder a questão problema. Esses dados serão extraídos dos cálculos dos incentivos na modalidade de doação e de patrocínio e também da contabilização sem incentivos, e por fim comparando um lado com outro.

A população ou universo “composto por elementos distintos que contém certo número de características comuns. Esses elementos são unidades de análise sobre as quais serão recolhidas as informações” (CONTANDRIOPPOULOS *et al*, 1994).

O universo da pesquisa são todas as empresas que estão inclusas no regime de tributação do Lucro Real, que tem possibilidade legal de aderir a algum tipo de incentivo fiscal como forma de planejamento tributário.

As pesquisas no campo das ciências sociais abarcam um universo extenso e segundo Beuren (2008), um estudo científico pode buscar a identificação dessas relações e sequências repetitivas mediante estudo amostral, isto é, utilizando frações ou uma pequena parte dos elementos de um universo de pesquisa. A amostra é a empresa de ramos comercial regida pelo Lucro Real e que não opta por destinar parte de seus tributos em incentivos fiscais.

4 ANÁLISE DE DADOS

A seguir, observa-se os efeitos do repasse de recursos no valor de R\$ 110.000,00 a projetos aprovados pelo Ministério da Cultura (MinC). O montante proposto para repasse é um valor fictício, visto que as empresas selecionadas para a análise não realizam incentivos a qualquer projeto cultural e não tem benefícios de incentivos fiscais.

O valor de repasse será calculado nas modalidades de doação e patrocínio em separado. A Lei 8.313/91 separa as doações e patrocínios por projetos aprovados distintamente pelos artigos 18, 25 e 26, sendo que se o projeto cultural for aprovado pelo artigo 18, as doações e patrocínios serão totalmente indedutíveis, ou seja, não poderá ser retirado da base de cálculo do IRPJ, podendo ser utilizado apenas o incentivo de dedução direto do imposto.

Se o projeto for aprovado com base nos artigos 25 e 26, a empresa poderá lançar o valor do incentivo como despesa operacional. Na referida lei, a dedução e os limites dos percentuais atualmente são de 4% do Imposto de Renda.

Foi selecionada uma empresa da cidade de Irati-PR, que tem suas demonstrações contábeis publicadas no Diário Oficial do Paraná, setor de Comércio, Indústria e Serviços. Destas demonstrações, foram coletados os dados do demonstrativo de resultado (DRE) dos exercícios financeiros de 2014 à 2016, sendo feita uma média dos valores para a análise dos dados referentes à despesas operacionais e imposto de renda, nos casos de patrocínios e doações.

Foram feitas adaptações no plano de contas das demonstrações para que ficassem mais compactas para realizar a visualização. A empresa atua no ramo de produção de materiais derivados da madeira. O faturamento está demonstrado nos quadros em R\$ milhares de reais. O Quadro 01 mostra a demonstrações de resultado da empresa, nos anos 2014, 2015 e 2016 respectivamente, sendo uma média entre os valores dos três anos, colocado lado à lado para a correta comparação, na modalidade de patrocínio segundo o artigo 18.

QUADRO 01 - DRE COM PATROCÍNIO (ARTIGO 18)

	Com Incentivo		Sem incentivo	
	Empresa A		Empresa A	
RECEITA BRUTA DE VENDAS DE PRODUTOS	R\$	43.660.626,33	R\$	43.660.626,33
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	-R\$	6.734.822,67	-R\$	6.734.822,67
Abatimentos e Devoluções				
Impostos				
(=) RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	R\$	36.925.804,00	R\$	36.925.804,00
(-) CUSTOS	-R\$	28.043.376,00	-R\$	28.043.376,00
Custo dos Produtos Vendidos	-R\$	28.043.376,00	-R\$	28.043.376,00
Custos dos Serviços Prestados				
(=) LUCRO BRUTO	R\$	8.882.428,00	R\$	8.882.428,00
(+) RECEITAS (-) DESPESAS OPERACIONAIS	-R\$	821.082,00	-R\$	821.082,00
Despesas Com Vendas	-R\$	2.321.044,67	-R\$	2.321.044,67
Despesas Gerais e Administrativas				
Resultado Financeiro	-R\$	377.588,67	-R\$	377.588,67
Outras receitas e despesas operacionais	R\$	1.877.551,33	R\$	1.877.551,33
Despesa c/ patrocínio Lei Rouanet				
1 (=) LUCRO OPERACIONAL	R\$	8.061.346,00	R\$	8.061.346,00
2 Patrocínio Lei Rouanet	-R\$	110.000,00		
3 Lucro antes dos Impostos e Contribuições	R\$	7.951.346,00	R\$	8.061.346,00
4 Lucro Real (LALUR = 2 + 3)	R\$	8.061.346,00	R\$	8.061.346,00
5 IR – Alíquota de 15% s/ item 4	R\$	1.209.201,90	R\$	1.209.201,90
6 IR – Adicional de 10% s/ (8061346 – 240.000)	R\$	782.134,60	R\$	782.134,60
7 Dedução do IR – Incentivo Lei Rouanet	-R\$	110.000,00		
8 Imposto de Renda a pagar (5 + 6 - 7)	R\$	1.881.336,50	R\$	1.991.336,50
9 Contribuição Social (9% s/ item 4)	R\$	725.521,14	R\$	725.521,14
10 Total do IR e da CSLL (8 + 9)	R\$	2.606.857,64	R\$	2.716.857,64
11 Lucro Líquido (3 - 10)	R\$	5.344.488,36	R\$	5.344.488,36

Fonte: autor da pesquisa, adaptado do Diário Oficial do Paraná.

Observa-se que o pagamento do incentivo na modalidade de patrocínio, conforme o artigo 18, obedecida as regras fiscal, não afeta o resultado da empresa. O item 6 do quadro 01 mostra a base de cálculo do adicional de 10% do IR, que é sobre o total que ultrapassa o valor de R\$ 20.000,00 mensal ou a soma de 12 meses, no caso, R\$ 240.000,00, sendo então calculado sobre o valor de R\$ 7.821.346,00. O limite máximo do incentivo fiscal é de 4% sobre o item 5, ou seja, R\$ 48.368.076,00. O valor do repasse é inferior ao limite permitido, sendo assim possível ser deduzido integralmente e com possibilidade de patrocinar mais valores ou até mesmo incentivar outros projetos, desde que não ultrapasse os 4% permitidos

legalmente. O quadro 02 mostra a mesma média das demonstrações da empresa, agora na modalidade de patrocínio.

QUADRO 02 - DRE COM PATROCÍNIO (ARTIGO 26)

	Com Incentivo		Sem Incentivo	
		Empresa A		Empresa A
RECEITA BRUTA DE VENDAS DE PRODUTOS	R\$	43.660.626,33	R\$	43.660.626,33
(-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA	-R\$	6.734.822,67	-R\$	6.734.822,67
Abatimentos e Devoluções				
Impostos				
(=) RECEITA OPERACIONAL LÍQUIDA	R\$	36.925.804,00	R\$	36.925.804,00
(-) CUSTOS	-R\$	28.043.376,00	-R\$	28.043.376,00
Custo dos Produtos Vendidos	-R\$	28.043.376,00	-R\$	28.043.376,00
Custos dos Serviços Prestados				
(=) LUCRO BRUTO	R\$	8.882.428,00	R\$	8.882.428,00
(+) RECEITAS (-) DESPESAS OPERACIONAIS	-R\$	931.082,00	-R\$	931.082,00
Despesas Com Vendas	-R\$	2.321.044,67	-R\$	2.321.044,67
Despesas Gerais e Administrativas				
Resultado Financeiro	-R\$	377.588,67	-R\$	377.588,67
Outras receitas e despesas operacionais	R\$	1.877.551,33	R\$	1.877.551,33
Despesa c/ patrocínio Lei Rouanet	-R\$	110.000,00	-R\$	110.000,00
1 (=) LUCRO OPERACIONAL	R\$	7.951.346,00	R\$	7.951.346,00
2 Patrocínio Lei Rouanet	-R\$	110.000,00		
3 Base de Cálculo do IR e CSLL	R\$	7.841.346,00	R\$	7.951.346,00
4 CSLL (9% do item 3)	R\$	705.721,14	R\$	715.621,14
5 Lucro Real (item 3)	R\$	7.841.346,00	R\$	7.951.346,00
6 IR 15% s/ item 3	R\$	1.176.201,90	R\$	1.192.701,90
7 IR adicional de 10% sobre (R\$7951346,00-R\$240000,00)	R\$	760.134,60	R\$	771.134,60
8 Lei Rouanet Dedução de IR (30% s/ item 3)	-R\$	33.000,00		
9 Imposto de Renda (6+7-8)	R\$	1.903.336,50	R\$	1.963.836,50
10 Total do IR e da CSLL (8 + 4)	R\$	2.609.057,64	R\$	2.679.457,64
11 Lucro Líquido (3 - 10)	R\$	5.232.288,36	R\$	5.271.888,36

Fonte: autor da pesquisa, adaptado do Diário Oficial do Paraná.

O quadro traz os cálculos voltados para o incentivo na mesma modalidade, patrocínio, mas agora tomando como base o artigo 26 que estabelece que o valor repassado tenha a finalidade de divulgação da marca da empresa, sendo assim possível deduzir do imposto de renda somente 30% do valor. Observa-se que a empresa deduziu o montante de R\$ 33.000,00 como patrocínio, estando dentro dos 4% do total do imposto de renda permitidos. Comparando com a segunda coluna onde não há incentivo, neste caso a empresa obtém um lucro líquido menor, mas em contrapartida ela tem a opção de divulgar sua marca no projeto que for incentivar. Além dessa vantagem a empresa pode deduzir o valor total do incentivo como despesa operacional, diminuindo assim a base de cálculo do Imposto de Renda, visto que na mesma modalidade, mas amparado pelo artigo 18 a entidade não poderia assim deduzir.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com base nos dados da empresa pesquisada, os resultados são positivos no ponto de vista dos incentivos. No caso do artigo 18, a empresa além de repassar valores para projetos culturais próximos a ela ou ainda projetos que sejam atrativos do ponto de vista social, pode deduzir dentro do limite de 4% do Imposto de Renda a totalidade do valor repassado, ou

seja, pode deduzir em 100% o valor na hora da apuração final do imposto federal. Ainda, a empresa não sofre variação no resultado final do exercício. Neste sentido é atrativa esta modalidade de incentivo, pois a empresa colabora culturalmente com a sociedade, o mercado onde ela atua e recebe o benefício de dedução integral do valor do seu Imposto de Renda.

Na hipótese do incentivo na mesma modalidade de patrocínio, segundo o artigo 26 a empresa tem outro benefício, qual seja, a propaganda diretamente no projeto. A lei determina que os abatimentos no imposto sejam de 30%, isso porque, pelo patrocínio, haverá um ganho pela exposição da marca. Ao declarar seu imposto, a pessoa jurídica que apoia projetos classificados pelo Ministério da Cultura no artigo 26 poderá considerar 100% do valor aplicado como dedutível na despesa operacional.

Com base nos cálculos na modalidade de patrocínio, tanto pelo artigo 18, quanto pelo artigo 26, os procedimentos da Lei *Rouanet* podem ser qualificados como uma opção de Planejamento Tributário vantajosa. As empresas que aderirem aos incentivos fiscais, além de estarem se beneficiando das vantagens fiscais oferecidas pelo estado, colaboram com a sociedade, e por meio da contabilidade mostram-se preocupadas com projetos culturais.

REFERÊNCIAS

ABREU, Andréia. **Gestão Fiscal nas Empresas, Principais Conceitos Tributários e sua Aplicação**. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

BARBOSA, M. N.L. et.al. Manual de ONGS: **Guia Prático de Orientação Jurídica**. Rio de Janeiro: FGV, 2007.

BEUREN, Ilsen Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: Teoria e Prática**. São Paulo: Atlas, 2003.

BRASIL. **Lei 7505 de 02 de Julho de 1986 (Lei Sarney)**. Disponível em <<http://www.jusbrasil.com.br/topicos/11697111/lei-n-7505-de-02-de-julho-de-1986>>. Acesso em 03 de abril de 2016.

BRASIL. **Lei 8213 de 23 de Dezembro de 1993 (Lei Rouanet)**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L8313cons.htm>. Acesso em 08 de nov. de 2015.

BRASIL. **Código Tributário Nacional (CTN)**. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm>. Acesso em 09 de nov. de 2015.

BERVIAN, Amado Luis et al.. **Metodologia Científica**. 6º ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CARVALHO, M. S. **Conceitos Básicos de Sistemas de Informação Geográfica e Cartografia Aplicados à Saúde**. Brasília-DF: Organização Panamericana de Saúde, Ministério da Saúde, 2000.

CESNIK, Fábio de Sá. **Guia do Incentivo à Cultura**. São Paulo: Manole, 2ª. Edição, 2012. CRC-RS. **Conselho Regional de Contabilidade Rio Grande do Sul, Manual de Incentivos Fiscais**. Disponível em <http://www.crcrs.org.br/arquivos/livros/livro_incentivos.pdf>. Acesso em 04 de maio de 2016.

CONTANDRIOPOULOS, André-Pierre et al. **Saber preparar uma pesquisa: definição, estrutura e financiamento**. São Paulo: Hucitec: Abrasco, 1994.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2006.

FIGUEIREDO, Valquíria Mendes de. **Análise da aplicabilidade de um modelo de maturidade para avaliação nos processos tributários: Estudo de Caso em uma empresa de Energia Elétrica**. 2015. 25f. Trabalho de Conclusão de Curso (Monografia) – Curso de Mestrado em Sistemas de Informação e Gestão do Conhecimento da Universidade FUMEC, 2015.

GIL, Antônio Carlos, **Como Elaborar Projetos de Pesquisa**. 5º ed. São Paulo; Atlas, 2010.
GOLDENBERG, M. **A arte de pesquisar**. Rio de Janeiro: Record, 1997.

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: Imposto de Renda das Empresas**. São Paulo: Atlas, 1998

MARTINS, Ives Gandra da Silva. **Curso de direito tributário**. Sao Paulo: Ed. Saraiva, 2005.

NASCIMENTO, Eduardo Souto do. **Base de cálculo é essencial e deve ser analisada na RMIT**. 2011. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2011-nov-02/base-calculo-essencial-regra-matriz-incidencia-tributaria>>. Acesso em: 12 jan. 2016.

NASCIMETO, Carlos Renato Vieira do. **Políticas Públicas e Incentivos Fiscais**. Vol.1, Rio de Janeiro; Revista de Finanças Públicas Tributação e Desenvolvimento – RFPTD, 2013.

OLIVEIRA, L.M. et al. **Manual de Contabilidade Tributária**. São Paulo: Atlas, 2015.

REGINATTO, Douglas Augusto. **Análise dos incentivos fiscais ao desporto e paradesporto no âmbito da lei nº 11.438/2006**. 2016, Disponível em <<https://seer.faccat.br/index.php/contabeis/article/download/351/309>>. Acesso em: 24 jun. 2016.

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

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 4º ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2012.

SOCIETY AT A GLANCE 2014. **Relatório da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE)**. maio 2016. Disponível em <http://www.oecd-ilibrary.org/social-issues-migration-health/society-at-a-glance-2014_soc_glance-2014-en>. Acesso em: 28 mai. 2016.