



Utilização de Incentivos Fiscais como uma ferramenta do Planejamento Tributário: O caso de uma indústria de embarcações localizada na Zona Franca de Manaus

Edgar Nunes dos Santos, Daniele Nespolo, Janússia Kronhardt, Orlei Tomas Sausen,
Diego Di Domênico

RESUMO

Com finalidade de elaborar, analisar e demonstrar formas legais de diminuição do pagamento de tributos, o planejamento tributário vem se expandindo dentro das organizações no Brasil. Com isso, a busca por regiões incentivadas pelos governos municipais, estaduais e federais se tornam grandes oportunidades de crescimento econômico e aumento de produtividade. Diante disso, esse presente trabalho possui como objetivo demonstrar, através do planejamento tributário, a utilização de incentivos fiscais na Zona Franca de Manaus, através de um estudo de caso em uma empresa localizada na região norte do país. Evidenciando através das informações contábeis e fiscais fornecidas pela empresa pesquisada, a economia fiscal que a empresa possui sendo localizada na Zona Franca de Manaus, destacando a importância dos incentivos fiscais federais e estaduais para o desenvolvimento da organização e da sociedade que se encontra na região abrangida.

1 INTRODUÇÃO

O aumento das cargas tributárias no país é evidente, são tributos municipais, estaduais e federais, onde todas as empresas possuem a obrigação de cumprir com os seus recolhimentos assim que o fato gerador de fato ocorreu. Tantos tributos fazem com que muitos empresários e diretores de empresas os vejam como obstáculos de crescimento, pois grande parte de seu lucro é destinado a recolhimento de tributos, os quais são criados por leis primárias e esclarecidos por leis secundárias.

Diante de tantas leis que criam e esclarecem os tributos, existem lacunas não preenchidas legalmente, fazendo com que empresários e contadores, utilizem essas brechas da lei para planejar previamente a utilização de ferramentas lícitas para diminuir o pagamento de impostos, taxas e contribuições de melhorias.

A utilização previa de informações legais com o objetivo de minimizar tributos, é conhecida como planejamento tributário ou como elisão fiscal, o qual é uma ferramenta de extrema importância em nossa atualidade. Para poder planejar o futuro da organização é importante ter alguns conhecimentos básicos, como: interpretação de leis, conhecer os dados contábeis da empresa, visualizar incentivos e benefícios fiscais, além de utilizar quando necessário às formas de reorganização societária.

Com o aumento competitivo por produtividade e lucro, as empresas e seus empresários veem o planejamento tributário como uma atividade obrigatória em seus processos, gerando confiança nas informações recebidas e influenciando diretamente nas decisões a serem tomadas em longo prazo.

As altas cargas tributárias fazem com que o planejamento tributário se torne uma ferramenta essencial para o bom andamento dos negócios, sendo preciso analisar, verificar e calcular a melhor forma de tributação, para que seja possível obter o melhor resultado econômico-fiscal, seguindo sempre as bases legais que preveem de forma lícita a utilização de métodos para que haja menor incidência de tributos antes do fato gerador. Assim, o objetivo deste estudo foi demonstrar a utilização dos incentivos fiscais na Zona Franca de Manaus.



2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Planejamento Tributário

Um dos principais objetivos do planejamento tributário é a redução da obrigação econômica dos tributos, fazendo com que todos os contribuintes tenham o direito de realizar seus negócios, sem se sujeitar excessivamente com tributos, tendo como meta o menor pagamento dos tributos de acordo com as determinações da legislação (Oliveira, 2005). Fabretti (1999, p. 28) cita que “a relação custo/benefício deve ser muito bem avaliada. Não há mágica em planejamento tributário, apenas alternativas, cujas relações custo/benefício variam muito em função dos valores envolvidos, da época, do local, etc.”.

A busca pela forma menos onerosa de pagamento de tributos, faz com que o planejamento tributário se torne uma necessidade básica nas atividades administrativas das empresas, Castro (2000, p.6) cita que “no mercado competitivo das modernas relações empresariais, o processo de planejamento, como um todo, passou a ser necessidade básica.” Com isso, é possível identificar que o planejamento tributário visa analisar e demonstrar as melhores formas para a diminuição do pagamento de tributos, de acordo com as bases legais vigentes e os objetivos dos administradores, porém para alcançar as metas traçadas pela administração é necessário que se tenha alguns conhecimentos essenciais para um bom resultado.

Conforme Oliveira et al. (2014), para que se tenha bons resultados no planejamento tributário, é necessário ter alguns conhecimentos sólidos sobre: (i) Os diversos incentivos fiscais existentes que permitem a redução de tributos federais ou estaduais; (ii) As áreas incentivadas pelos governos municipais, estaduais ou federal, para instalação de novas indústrias; (iii) Todas as situações em que é possível o crédito tributário, principalmente em relação aos chamados impostos não cumulativos (ICMS e IPI); (iv) Todas as situações em que é possível o diferimento (postergação) dos recolhimentos dos impostos, permitindo um melhor gerenciamento do fluxo de caixa; (v) Todas as despesas e provisões aceitas pelo fisco como dedutíveis da receita, e evidenciando a importância de observar a legislação vigente.

Além disso, o planejamento tributários deve ser realizado de maneira preventiva, resultando em elisão fiscal. Para Fabretti (1999, p. 28), “o planejamento tributário preventivo (antes da ocorrência do fato gerador do tributo) produz a elisão fiscal, ou seja, a redução da carga tributária dentro da legalidade.” Já Amaral (2002, p.49), afirma que “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”.

Para que seja possível efetuar a execução das tarefas do planejamento tributário, o contador na função de gestor tributário necessita colocar em prática todos os seus conhecimentos sobre a legislação tributária, devendo analisar as hipóteses em que os tributos podem ter cargas reduzidas, para que, a partir dessas informações, possa planejar com brevidade a melhor alternativa para a empresa executar suas operações comerciais (OLIVEIRA, 2014).

2.2 Incentivos Fiscais

A revolução industrial trouxe grandes mudanças sociais e ambientais para a humanidade, trazendo com ela novos métodos de produção e comercialização de produtos, tornado os processos mecanizados e mais ágeis. As consequências dessas mudanças se tornaram evidentes com a degradação ambiental e a exclusão social.

Para que se mudasse essa realidade, os empresários tiveram que modificar a gestão de negócios, agindo de forma socialmente responsável e ecologicamente correta, preservando os



recursos naturais e valorizando os funcionários. Porém em contra partida, os empresários se defrontaram com vários obstáculos, como: recursos financeiros escassos e caros, além da elevada carga tributária.

Tendo a necessidade de atender as demandas sociais e ambientais, foi criada a utilização de Incentivos Fiscais de Inclusão Social, para o Conselho Regional de Contabilidade do Rio Grande do Sul (2011, p.10) “esses incentivos correspondem a uma renúncia fiscal das autoridades públicas federais, estaduais e municipais, para a aplicação de projetos sociais”.

É possível compreender que os incentivos fiscais possuem como objetivo, melhorar de forma lícita as relações entre sociedade, meio ambiente e o crescimento econômico. Dessa forma são criados incentivos que atendam as expectativas das empresas, que em consequência investirão altas tecnologias em regiões pouco desenvolvidas do país.

Os incentivos fiscais podem ser programas federais, estaduais ou municipais, desde que sejam legalmente aprovados, conforme a Constituição Federal de 1988 no art. 150 § 6º. Tal lei esclarece que qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal [...], ou seja, as empresas só podem utilizar incentivos fiscais disponíveis em lei.

Para Fabretti (2014, p. 306) “além dos incentivos fiscais que envolvem o IRPJ, existem aqueles que envolvem outros impostos.” Assim, os Estados e Municípios adotam regimes de incentivos que podem abranger o ICMS e o ISS.

No Brasil um exemplo estadual são os incentivos do Estado do Amazonas, onde foi criada uma área própria na região, conhecida como Zona Franca de Manaus, que têm como visão: integrar, expandir, modernizar e consolidar os setores industriais, agroindustriais, comerciais, prestadores de serviços, florestais, agropecuários, entre outros. Fabretti (2014, p. 300) comenta que a finalidade da Zona Franca de Manaus (ZFM) “é criar no interior da Amazônia um centro industrial, comercial e agropecuário dotado de condições econômicas que permitam seu desenvolvimento, em face dos valores locais e da grande distância a que se encontra dos centros consumidores de seus produtos”.

Na região da Zona Franca de Manaus os incentivos fiscais destinados às empresas constituem-se em crédito estímulo, diferimento, isenção, redução de base de cálculo e crédito fiscal presumido do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), além desses incentivos as empresas localizadas em Manaus possuem o incentivo sobre tributos federais, como o Imposto de Importação (I.I.) sobre os insumos destinados à industrialização, (ii) Isenção do Imposto sobre Produtos Industrializados (I.P.I.), (iii) Redução do Imposto de Renda de Pessoa, e (iv) Isenção da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS nas operações internas (SUFRAMA, 2016).

2.3 Zona Franca de Manaus

Com a finalidade de integrar a Amazônia ao restante do país, foi criada a Zona Franca de Manaus (ZFM), que têm como objetivo criar grandes centros empresariais e comerciais em diversos ramos de atividades, fazendo com que haja movimentações econômicas, sociais e ambientes na região.

A ZFM é um grande projeto nacional e possui vários objetivos a serem alcançados, alguns desses objetivos são relacionados pelos autores Queiros e Frota (2008, p. 77), são eles: (i) Instalar no interior da Amazônia Ocidental um programa de desenvolvimento industrial, comercial e agropecuário; (ii) gerar emprego e renda na Amazônia, propiciando um efeito multiplicador na economia regional; (iii) buscar a ocupação econômica da Amazônia



Ocidental e de suas regiões fronteiriças; e (iv) atenuar as desigualdades existentes entre as duas Amazônia e as demais regiões do Brasil. Todos os objetivos citados anteriormente se interligam, ou seja, um depende do outro, resultado dessa forma o desenvolvimento da região e do país.

Para que fosse possível o desenvolvimento da Amazônia Ocidental, e os objetivos alcançados, foram criados benefícios para a região, fazendo com que empresas investissem na região, ocorrendo o crescimento social, cultural e econômico. Ribeiro² (2008, p. 53) cita “A fim de garantir a soberania nacional pelo aumento da densidade demográfica e promover a preservação dos recursos naturais da Amazônia, foram concedidos incentivos fiscais federais para viabilizar a realização de investimentos.”

Os incentivos fiscais concedidos pelos governos Federal e Estadual na Zona Franca de Manaus, são essenciais para as melhorias de processos, aumentando a produção, comercialização de mercadorias e prestações de serviço, fazendo com que a economia tributária da área incentivada se torne uma vantagem em relação às outras regiões do país.

Ribeiro³ (2008, p. 329) fala sobre os incentivos fiscais em seu artigo publicado em 2008, “Os incentivos fiscais concedidos na Zona Franca de Manaus constituem primordial importância para promoção do equilíbrio regional, incentivando o investimento e estimulando o crescimento da região amazônica.” Complementando a ideia da utilização das ferramentas legais da ZFM, o autor Evangelista (2008, p. 375) fala: “A ZFM é, por excelência, um instrumento elisivo fiscal, posto que é uma alternativa do empresário deslocar seu empreendimento para a mesma, com a simples finalidade de pagar menos tributos.”

Com diversos incentivos fiscais e benefícios para a região, houve a necessidade de criar formas eficazes de controle e fiscalização, dessa forma foi criado um órgão de Administração Pública Federal, que possui vínculo com o Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, conhecido como SUFRAMA (SUFRAMA, 2016)

A Superintendência da Zona Franca de Manaus (SUFRAMA) possui várias atribuições, algumas dessas atribuições são mais visíveis, como por exemplo: a elaboração e execução de projetos que visam contribuir para o desenvolvimento da região, a criação e coordenação do plano diretor, promover e divulgar as pesquisas que demonstram as potencialidades econômicas do local (SPAGOLLA, 2008).

3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

3.1 Ambiência da Pesquisa

A empresa pesquisada se encontra no município de Manaus e possui duas filiais, neste estudo tratadas como filial 1 e filial 2, localizadas no Estado do Amazonas (AM). A empresa possui um estaleiro capacitado para a fabricação de equipamentos para navegação hidroviária, como: balsas, empurradores e iates.

Sua planta industrial possui 16.500 m² em um terreno de 155.000m². Domina tecnologias do aço e alumínio na construção das embarcações, com produção celular (painéis e blocos), têm como capacidade de processamento de aço 1500t/mês.

Com cerca de 750 funcionários, a empresa pesquisada fabrica aproximadamente trinta e cinco balsas e dez empurradores por ano, além de produzir iates por encomenda, que levam cerca de dois anos para entrega.

3.2 Objetivos do Trabalho

O objetivo geral do estudo foi demonstrar a utilização dos incentivos fiscais na Zona Franca de Manaus.



Para alcançá-lo, foram delineados três objetivos específicos:

- a) Analisar a carga tributária aplicada à empresa pesquisada conforme a legislação vigente acerca dos incentivos fiscais,
- b) Avaliar a utilização dos incentivos fiscais no âmbito federal e estadual na empresa pesquisada;
- c) Demonstrar as vantagens de tributação na Zona Franca de Manaus, por meio de análise da empresa pesquisada.

3.3 Técnicas e Procedimentos de Pesquisa

Empregou-se neste estudo a metodologia descritiva quantitativa, pois foram utilizados dados e informações com objetivo de verificar, analisar e demonstrar as melhores formas de utilização de incentivos fiscais.

A pesquisa descritiva possibilita ao pesquisador métodos de desenvolvimento a certo nível que seja possível identificar formas de fenômenos, ordenação e de classificação (OLIVEIRA², 2001). Com a necessidade de quantificar os dados e as informações que foram coletadas em âmbito econômico, contábil, financeiro e social, é também possível classificar essa pesquisa como quantitativa, fazendo com que se tenha uma precisão dos resultados e evitando as distorções das interpretações e análises (OLIVEIRA², 2001).

A pesquisa bibliográfica tem a finalidade de fazer com que o estudante fique em contato direto com tudo o que foi escrito, dito ou filmado sobre determinado assunto, cabendo inclusive conferências, as quais foram de certa forma filmada ou gravada (MARCONI; LAKATOS, 2010). A técnica utilizada para elaboração desse artigo foi documental, pois foram utilizados dados e informações documentadas através de relatórios contábeis e financeiros para que o estudo pudesse ser construído (OLIVEIRA³, 2010).

Adotou-se essa técnica de acordo com as ferramentas utilizadas para elaboração do estudo, os quais foram os dados passados pela empresa pesquisada e por pessoas que conhecem os procedimentos contábeis e fiscais da organização, demonstrando dessa forma com seus controles internos a organização e o arquivamento de seus documentos, servindo como base para o desenvolvimento dos objetivos propostos nessa pesquisa.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 Lucro Real por Estimativa Mensal (IRPJ)

De acordo com o Decreto nº 3.000 de 26 de março de 1999, que regulamenta o Imposto sobre a Renda, a empresa é obrigada à apuração lucro real de acordo a receita total apurada no ano anterior. A Lei 9.718/98 alterada pela lei 12.814/13 cita em seu “art. 14. Estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas: I - cuja receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses;” além da empresa se enquadrar por ultrapassar a receita total estabelecida em lei, a mesma possui incentivos fiscais, sendo obrigada a apurar o IRPJ pelo lucro real, deixa claro o item IV - que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto.

Enquadrada no lucro real, a empresa pode optar por recolher o IRPJ anualmente, porém deve recolher a cada mês o valor apurado por estimativa e no ultimo dia do ano calendário a organização deve apurar o imposto integral, resultando em saldo a compensar ou diferença a recolher.



4.1.1 Incentivo Fiscal sobre IRPJ

De acordo com a Medida Provisória 2.199-14/2001, atualizada pelo art. 32 da Lei 11.196/2005 e o Regulamento dos Incentivos Fiscais, as empresas que possuem como objetivo principal desenvolver as regiões de atuação da Superintendência de Desenvolvimento do Nordeste - Sudene e Superintendência de Desenvolvimento da Amazônia – Sudam, terão o direito ao incentivo fiscal sobre o imposto de renda e adicionais, o qual se trata de uma redução de 75%.

A empresa pesquisada se localiza no município de Manaus, se enquadrando na região de atuação da Sudam, dessa forma possui incentivo fiscal de 75% sobre o Imposto de Renda (IRPJ). Em sua fase de implantação em 2006 a organização foi autorizada a incentivar-se sobre: barcos para empurrar outras embarcações- empurrador (Laudo Constitutivo 86/2006) e Estrutura flutuante- balsa para transporte (Laudo Constitutivo 87/2006), conforme anexos I e II.

Com a introdução de novas linhas de produção a empresa buscou junto a Sudam ampliar o incentivo fiscal sobre seus novos produtos em 2011, conforme Anexos III, os produtos são: Estrutura de ferro-aço para construção civil; partes para reboque e semi-reboque (exceto chassis); estrutura flutuante – terminal portuário; partes, peças e componentes metálicos estampados ou formatados para indústria de construção naval e embarcação de alumínio para transportes de pessoas. Todos autorizados pela Superintendência do Desenvolvimento da Amazônia (Sudam) por meio de laudos constitutivos, os quais regram metas de produção que devem ser seguidas para cada produto e deveres que a empresa deve seguir para usufruir do incentivo fiscal.

É importante salientar que o incentivo fiscal não tem como objetivo gerar rentabilidade para as empresas, mas sim busca incentivar a produção e o desenvolvimento da região, interagindo diretamente com questões ambientais e sociais. Dessa forma, o valor resultante da redução do imposto, não deve ser distribuído entre os sócios ou acionistas. O resultado dessa redução poderá ser utilizado apenas para constituição de reserva de capital, podendo ser utilizada para absorção de prejuízo ou aumento de capital social, conforme cita o decreto 1.598/1977 em seu art. 19.

Desta maneira, a empresa possui como obrigação demonstrar para a SUDAM a distribuição do valor resultante da redução do imposto de renda, onde deve ser integrado em seu capital social. Para isso a empresa deve entregar os seguintes documentos para comprovação da utilização dos valores incentivados: Quadro demonstrativo de capitalização dos Incentivos fiscais da Reserva de Subvenção de Redução de Imposto de Renda; Razão Contábil da Conta Reserva de Subvenção de Redução do IR SUDAM; Alteração Contratual e Recibo de entrega da Declaração de Imposto de Renda ou Escrituração Contábil Digital (ECD). Sem a apresentação e homologação pela SUDAM, a empresa pode perder o incentivo fiscal de 75% sobre o Imposto de Renda.

4.1.2 Aplicação da Redução de 75% sobre Imposto de Renda

A Tabela 1 demonstra os valores apurados do Imposto de renda (IRPJ) no ano calendário 2014, apurado e recolhido por estimativa mensal. Sendo feito o fechamento do exercício no dia 31.12.2014, onde foi apurado o imposto integral.

O cálculo realizado para chegar ao valor a recolher no mês é feito da seguinte forma: Identificam-se as receitas de vendas com os produtos incentivados; Aplica-se a redução de 75%, resultando no incentivo fiscal; Calcula-se a base de cálculo: $\text{Receitas} - \text{incentivo (75\%)} = (\text{resultado} * 8\% + \text{outras receitas})$; Base de cálculo $\times 15\% = \text{IRPJ do período}$; Aplica-se o adicional de 10% sobre a base de cálculo – 20.000, por optar pela apuração anual; Imposto a



recolher: IRPJ do período (15%) + adicional (10%).

Tabela 1 - Apuração do IRPJ estimativa com redução de 75% incentivo fiscal- 2014

Exercício 2014	IRPJ Estimativa Recolhido
Janeiro	R\$ 100.785,30
Fevereiro	R\$ -
Março	R\$ 67.110,99
Abril	R\$ 168.602,59
Maiο	R\$ 156.896,47
Junho	R\$ 115.759,58
Julho	R\$ 14.314,54
Agosto	R\$ -
Setembro	R\$ -
Outubro	R\$ 133.586,85
Novembro	R\$ 314.916,32
Dezembro	x
Total	R\$ 1.071.972,64

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Analisando os dados da Tabela 1, identifica-se que há meses onde a empresa recolheu valores relevantes no período, como representado na Tabela esses meses são: Novembro (R\$ 314.916,32), Abril (R\$ 168.602,59) e Maio (R\$ 156.896,47), em contra partida em outros períodos foi apurado valores mais baixos, como por exemplo: Julho (R\$ 14.314,54), recolhendo um total estimado no ano de 2014 o valor de R\$ 1.071.972,64.

Na Tabela 2, da mesma forma que a Tabela 1, demonstra os valores apurados e recolhidos mensalmente de acordo com o valor estimado do período de 2015.

Tabela 2 - Apuração do IRPJ estimativa com redução de 75% incentivo fiscal- 2015

Exercício 2015	IRPJ Estimativa Recolhido
Janeiro	R\$ 57.855,37
Fevereiro	R\$ 102.530,94
Março	R\$ 95.905,48
Abril	R\$ 75.337,22
Maiο	R\$ 85.673,51
Junho	R\$ -
Julho	R\$ -
Agosto	R\$ 82.008,12
Setembro	R\$ 226.571,87
Outubro	R\$ 183.180,24
Novembro	R\$ 209.087,98
Dezembro	x
Total	R\$ 1.118.150,73

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Na Tabela 2, o valor recolhido por estimativa no ano- calendário de 2015 foi de R\$ 1,118.150,73. Dessa forme nota-se que os valores finais recolhidos em 2014 e 2015 possuem pouca diferença.



Importante salientar que os meses onde não houve valores de IRPJ recolhidos se devem ao resultado mensal da empresa, onde nos períodos de Fevereiro, Agosto, Setembro de 2014 a empresa obteve prejuízo, isso se repetiu nos meses de Junho e Julho de 2015. Outro ponto a destacar, é que em ambos os exercícios os meses de Dezembro não apresentam valores recolhidos, isso é resultado do fechamento anual do IRPJ da empresa, onde é realizado sempre no final do ano- calendário, no caso, 31 de dezembro de cada exercício.

Os cálculos mensais do IRPJ com redução de 75% não foram demonstrados, pois a empresa pesquisada não disponibilizou os dados necessários para apresentação do detalhamento dos valores apurados mês a mês.

Após a apuração e o recolhimento mensal, a empresa executa o procedimento de apuração do IRPJ anual, dessa forma a organização primeiramente apura o Lucro Líquido do exercício, ou seja, o lucro total da empresa, incluindo receitas com e sem incentivo, incluindo adições e exclusões. Serão exemplificados nas tabelas abaixo, os demonstrativos do exercício de 2014.

Tabela 3 - Cálculo do Lucro Real

Exercício 2014- Cálculo do Lucro Real	
Lucro Líquido do Exercício	R\$ 24.785.418,76
(+) ADIÇÕES	R\$ 3.905.204,61
Custos e Despesas não Dedutíveis	R\$ 938.989,19
Contribuição Social s/ Lucro Líquido	R\$ 1.909.420,33
Outras Adições	R\$ 1.056.795,09
(-) EXCLUSÕES	R\$ 7.474.841,92
Reversão dos Saldos das Provisões não Dedutíveis	R\$ 392.793,37
Doações e Subvenções para Investimentos	R\$ 6.035.073,27
Outras Exclusões	R\$ 1.046.975,28
(=) LUCRO REAL	R\$ 21.215.781,45

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Para dar continuidade ao cálculo, é necessário apurar o lucro por exploração, que é o lucro sobre as receitas que usufruíram o benefício fiscal de 75 % sobre o IRPJ. Na Tabela a seguir serão detalhados os valores.

Tabela 4 - Cálculo do Lucro da Exploração

Exercício 2014- Cálculo do Lucro da Exploração	
Lucro Líquido antes do IRPJ	R\$ 24.785.418,76
(+) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido	R\$ 1.909.420,33
(+) Despesas Não operacionais	R\$ 1.995.784,28
(-) Receitas Financeiras Excedentes das Despesas Financeiras	R\$ 3.901.773,00
(-) Receitas não operacionais	R\$ 1.411.077,13
(-) Doações e Subvenções para Investimentos	R\$ 6.035.073,27
(-) Outras Exclusões	R\$ 1.439.768,65
(=) LUCRO DA EXPLORAÇÃO	R\$ 15.902.931,32

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Tendo em mãos o valor do Lucro sobre exploração, é possível obter o valor do IRPJ anual com redução de 75%, para isso é feito o cálculo de 15% sobre o Lucro da Exploração + adicional de 10%. Encontrando assim o valor total do IRPJ a recolher no ano, devendo ser multiplicado por 75%, dessa forma encontraremos o valor incentivado.



Tabela 5 - Cálculo Incentivo de 75% sobre o IRPJ

Exercício 2014- Cálculo Incentivo de 75% sobre o IRPJ	
(=) LUCRO DA EXPLORAÇÃO	R\$ 15.902.931,12
IRPJ 15%	R\$ 2.385.439,67
Adicional 10%	R\$ 1.572.303,21
TOTAL IRPJ	R\$ 3.957.742,88
INCENTIVO FISCAL/ REDUÇÃO DE 75%	R\$ 2.968.307,16

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Com o valor do incentivo fiscal identificado, é necessário dar continuidade com a apuração do IRPJ, onde se utiliza o valor do lucro líquido do lucro real encontrado anteriormente, multiplicando-o por 15% + adicional de 10%, diminuindo as deduções previstas em legislação e o total do IRPJ com incentivo e o total do IRPJ já recolhido em meses anteriores por meio de cálculo estimativa. Dessa forma teremos o resultado final do imposto, podendo ser a recolher ou compensar. No caso abaixo, detalhado na Tabela 6, no ano de 2014 a empresa deve recolher o valor de R\$ 665.728,36.

Tabela 6 - Apuração do IRPJ a recolher

Exercício 2014- Apuração do IRPJ a Recolher	
Alíquota 15%	
Lucro Real	R\$ 21.215.781,45
(*) Alíquota	15%
(=) IRPJ a Pagar	R\$ 3.182.367,22
(+) Adicional	
Lucro Real	R\$ 21.215.781,45
Parcela Isenta (20.000/mês)	R\$ 240.000,00
(*) Alíquota	10%
(=) Adicional a pagar	R\$ 2.097.578,15
(-) Deduções	
Operações de caráter cultural	R\$ 111.158,08
PAT- Programa de Alimentação Trabalhador	R\$ 127.294,69
Isenção e Redução do Imposto (75%)	R\$ 2.968.307,18
Imposto de Renda Retido na Fonte	R\$ 335.484,41
Imposto de Renda devido em meses anteriores	R\$ 1.071.972,64
(=) IRPJ a Recolher	R\$ 665.728,36

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

4.2 Apuração do ICMS Mensal

De acordo com o Decreto 20.686 de 1999 (RICMS/AM) o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS é não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação ou prestação de serviços de transporte interestadual e



intermunicipal e de comunicação, conforme Seção II, art. 97 do RICMS/AM.

Cita no Decreto 20.686/99 em seu art. 98, como deve ser realizada a apuração do imposto, deduzindo as possibilidades de aproveitamento de créditos por período, de forma mensal, observando as disposições no Capítulo V. Art. 20.

Nas Tabelas a seguir são demonstrados por período os valores apurados mensalmente, os débitos pelas saídas, créditos pelas entradas, outros créditos (CIAP), saldo credor de períodos anteriores e valores dos incentivos fiscais.

De acordo com a legislação Estadual, a organização vem se creditando do ICMS sobre as entradas de mercadorias que são primordiais para a produção (matéria-prima), energia elétrica utilizada pela produção, transporte intermunicipal e interestadual e serviços, além do ICMS sobre a compra de bens do ativo imobilizado (CIAP).

Analisando as informações de apuração mensal do ICMS das filiais 1 e 2, é possível notar que apenas a Filial 1 possui créditos de ICMS sobre entradas, sendo que a Filial 2 possui apenas saldo credor do período anterior, o qual vêm sendo transferido mês a mês. A Tabela 7 demonstra como se obteve os créditos sobre entradas da filial 1 do período de dezembro/2015, de acordo com o código fiscal de operação (CFOP).

Tabela 7 - Demonstrativo créditos sobre entradas

Demonstrativo créditos sobre entradas			
CFOP	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado
1.101	298.360,21	237.876,83	19.911,94
1.252	63.596,86	43.990,38	10.997,60
1.352	26.094,56	28.865,68	3.463,88
1.651	2.300,00	2.300,00	391,00
2.101	1.181.925,69	1.215.175,56	83.701,69
2.352	106.772,88	89.119,88	6.165,27
2.949	53.863,35	1.965,00	78,60
Total	1.732.913,55	1.619.293,33	124.709,98

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Da mesma forma a tabela 8 demonstra os débitos pelas saídas pelos códigos fiscais de operação.

Tabela 8 - Demonstrativo de débitos sobre saídas

Demonstrativo débitos sobre saídas			
CFOP	Valor Contábil	Base de Cálculo	Imposto Creditado
5.101	2.523,68	2.523,68	429,03
6.101	40.944.968,83	40.944.968,83	4.913.396,26
6.949	100.435,75	66.341,00	7.803,72
Total	41.047.928,26	41.013.833,51	4.921.629,01

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

4.2.1 Incentivos Fiscais sobre o ICMS

A empresa possui três tipos de incentivos fiscais sobre o ICMS, são eles:

a) Crédito Estímulo 55% para os produtos:

(i) Partes peças e componentes metálicos estampados ou formatados para a indústria de construção naval NCM/SH 7314.50.00 * Laudo: 00525/2015 (Anexo VI)

(ii) Estrutura flutuante (terminal portuário) NCM/SH 8907.90.00 *Laudo: 00518/2015 (Anexo VII)

b) Crédito Estímulo 100% para os produtos:



(i) Estrutura Flutuante (Dique Flutuante) NCM/SH 8907.90.00 *Laudo 01304/2015 (Anexo VIII)

(ii) Barco para empurrar outras embarcações NCM/SH 8904.00.00 *Laudo 00514/2015 (Anexo IX)

(iii) Embarcação para transporte de pessoas e mercadorias NCM/SH 8901.90.00 * Laudo 00515/2015 (Anexo X)

(iv) Estrutura de ferro aço para construção civil NCM/SH 7308.90.10 * Laudo 00516/2015 (anexo XI)

(v) Estrutura flutuante (balsa para transporte) NCM/SH 8907.90.00 * Laudo 00517/2015 (Anexo XII)

c) Diferimento para os produtos:

(i) Partes para reboque e semi-reboque (exceto chassi) NCM/SH 8716.90.90 * Laudo 00519/2015 (Anexo XIII)

(ii) Partes, peças e componentes metálicos estampados ou formatados, para a indústria da construção naval NCM/SH 7314.50.00 * Laudo 00520/2015 (anexo XIV).

Os créditos estímulo de 55% e 100% são apropriados mensalmente e segue o que regulamenta o Decreto 20.686/99 conforme art. 20, § 7º, esclarece: quando o contribuinte for estabelecimento industrial incentivado com mais de um nível de restituição do ICMS, poderá fazer a apropriação dos créditos na mesma proporção dos débitos gerados por cada produto ou grupo de produtos beneficiados com o mesmo percentual de incentivo, desde que a matéria-prima e/ou insumos sejam comuns a todos os produtos ou grupos de produtos, vedada a utilização de crédito relativo a produto incentivado nas operações com os não-incentivados.

Dessa forma, a empresa desse estudo efetua mensalmente rateios de créditos proporcionalmente com seus débitos para que possa apurar os respectivos valores do crédito estímulo 55% e 100%. Primeiramente são apurados os valores dos débitos pelas saídas incentivadas, de acordo com as notas emitidas e os produtos nelas destacadas, distinguindo cada incentivo, conforme apresentado na Tabela 9.

Tabela 9 - Apuração Débitos pelas Saídas Incentivadas

DOCUMENTO FISCAL	Espécie	Nota Fiscal	VALOR CONTABIL	ICMS - VALORES FISCAIS			OBSERVAÇÕES	NÍVEL DE REST. DO ICMS	CLIENTE	UF	Contribuinte (S/N)	PRODUTO
				Operações com débito do imposto								
				Base de cálculo	Aliq.	Imposto debitado						
a	NOTA	V.CONT	CFOP		ALIQ	ICMS	OBSERVAÇÃO	NÍVEL	CLIENTE			
NF-e	1567	3.300.000,00	6.101	3.300.000,00	12	396.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	BALSA GRANELEIRA RACKED
NF-e	1568	5.600.000,00	6.101	5.600.000,00	12	672.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	EMPURRADOR
NF-e	1569	3.300.000,00	6.101	3.300.000,00	12	396.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	BALSA GRANELEIRA RACKED
NF-e	1570	3.300.000,00	6.101	3.300.000,00	12	396.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	BALSA GRANELEIRA BOX
NF-e	1571	3.300.000,00	6.101	3.300.000,00	12	396.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	BALSA GRANELEIRA RACKED
NF-e	1572	3.300.000,00	6.101	3.300.000,00	12	396.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	BALSA GRANELEIRA BOX
NF-e	1573	3.300.000,00	6.101	3.300.000,00	12	396.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	BALSA GRANELEIRA RACKED
NF-e	1574	3.300.000,00	6.101	3.300.000,00	12	396.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	BALSA GRANELEIRA BOX
NF-e	1575	3.300.000,00	6.101	3.300.000,00	12	396.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	BALSA GRANELEIRA BOX
NF-e	1576	3.300.000,00	6.101	3.300.000,00	12	396.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	BALSA GRANELEIRA BOX
NF-e	1577	5.600.000,00	6.101	5.600.000,00	12	672.000,00	VENDA	100,00%	CLIENTE	PA	S	EMPURRADOR
NF-e	1583	2.523,68	5.101	2.523,68	17	429,83	VENDA	55,00%	CLIENTE	AM	S	ESTRUTURA DE FERRO E AÇO
NF-e	1589	29.937,99	6.101	29.937,99	12	3.592,56	VENDA	55,00%	CLIENTE	AM	S	ESTRUTURA DE FERRO E AÇO
NF-e	1592	10.963,82	6.101	10.963,82	12	1.315,66	VENDA	55,00%	CLIENTE	AM	S	ESTRUTURA DE FERRO E AÇO
NF-e	1605	4.067,02	6.101	4.067,02	12	488,04	VENDA	55,00%	CLIENTE	PA	S	ESTRUTURA DE FERRO E AÇO
NF-e	0		0				VENDA					
TOTAL		40.947.492,51		40.947.492,51	---	4.913.825,29						

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Encontrado o valor total dos produtos incentivados, é necessário fazer o rateio do valor de cada incentivo pelo valor total de ambos os benefícios, encontrando assim a porcentagem que servirá para elaboração do rateio para cada crédito estímulo. Na tabela 10 é possível



identificar os valores rateados para cada incentivo.

Tabela 10 - Rateio de débitos da Indústria Incentivada

QUADRO DE RATEIO DA INDÚSTRIA INCENTIVADA					
INCENTIVO (%)	Base de cálculo		ICMS		(%)
55%	47.492,51		5.825,29		0,12
100%	40.900.000,00		4.908.000,00		99,88
TOTAL	40.947.492,51	-	4.913.825,29	-	100,00

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Encontrado a porcentagem sobre os débitos pelas saídas, utilizam-se esses mesmos coeficientes para o rateio dos créditos pelas entradas incentivadas. As tabelas a seguir demonstram o controle sobre as entradas, de acordo com a finalidade das mercadorias para a produção dos produtos da empresa, incluindo nesses rateios o crédito sobre ativo imobilizado (CIAP) de acordo com a porcentagem encontrada pelas saídas.

Na tabela 11 são destacados por código de operação fiscal e alíquota de ICMS os valores a serem creditados pela empresa, esses valores são apurados conforme destacado em cada documento fiscal de entrada (nota fiscal) escriturado pela organização. Esses créditos são essenciais para o planejamento fiscal e contábil da empresa, pois se baseando nesses valores a empresa pode fazer novas projeções a curto e longo tempo, através de um bom planejamento tributário.

Tabela 11 - Apuração de Créditos pelas Entradas Incentivadas

OPERAÇÕES DE ENTRADA DO CONTRIBUINTE REF. DEZEMBRO / 2015								
Operações incentivadas de entrada - do estado do Amazonas (1.101,1.252,1.352, 1.919,1.912)								
CFOP	ALIQ			V.CONTÁBIL	BASE CALC.	ICMS	OUTROS	
1.101	1,25			340,00	340,00	4,25	-	
1.101	2,84			25.000,00	25.000,00	710,00	-	
1.101	7			169.336,69	169.336,69	11.853,57	-	
1.101	17			48.934,53	43.200,14	7.344,02	5.734,39	
1.252	25			63.596,86	43.990,38	10.997,60	19.606,48	
1.651	17			2.300,00	2.300,00	391,00	-	
1.949	7			-	-	0,12	-	
TOTAL				309.508,08	284.167,21	31.300,56	25.340,87	
Operações incentivadas de entrada - de outro estado (2.101, 2.352, 2.551)								
CFOP	ALIQ			V.CONTÁBIL	BASE CALC.	ICMS	OUTROS	
2.101	3,48			14.550,00	14.550,00	506,34	-	
2.101	4,00			28.281,60	28.281,60	1.131,26	-	
2.101	7,00			1.088.644,09	1.172.343,96	82.064,08	-	
2.352	4,00			2.437,75	2.437,75	97,51	-	
2.352	7			86.682,13	86.682,13	6.067,75	-	
TOTAL				1.220.595,57	1.304.295,44	89.866,94	-	
TOTAL GERAL CRÉDITOS INCENTIVADOS				1.530.103,65	1.588.462,65	121.167,50	25.340,87	

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Com o valor do crédito sobre as entradas apurado, a empresa utiliza as porcentagens encontradas pelas saídas de acordo com cada produto e sua linha de estímulo, como é



demonstrado na tabela a seguir.

Tabela 12 - Rateio de créditos da Indústria Incentivada

QUADRO DE RATEIO DA INDÚSTRIA INCENTIVADA					
INCENTIVO (%)	ICMS INCENTIVADO		RATEIO ICMS		(%)
55%	121.167,50		143,64		0,12
100%	121.167,50		121.023,85		99,88
TOTAL	242.334,99	-	121.167,50	-	100,00
INCENTIVO (%)	ICMS CIAP		RATEIO ICMS		
55%	9.404,43		11,15		0,12
100%	9.404,43		9.393,28		99,88
TOTAL	18.808,86	-	9.404,43	-	100,00

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Após fazer os rateios anteriormente desenvolvidos, é necessário deduzir os créditos proporcionais a cada débito para cada linha de incentivo. Ou seja, Débitos pelos produtos incentivados - créditos incentivados - outros créditos proporcionais ao incentivo. Dessa forma é possível demonstrar o desenvolvimento e resultado dos valores dos incentivos do ICMS.

Cálculo 1: Demonstração cálculo Crédito Estímulo 100%

Débitos Incentivados: R\$ 4.908.000,00

Créditos Incentivados: (-)R\$ 121.023,85

Outros créditos: (-) R\$9.393,28

Saldo Devedor: (=)R\$ 4.777.582,87

Crédito Estímulo 100%: R\$ 4.777.582,87*100 %: R\$ 4.777.582,87.

Cálculo 2: Demonstração cálculo Crédito Estímulo 55%

Débitos Incentivados: R\$ 5.825,29

Créditos Incentivados: (-)R\$ 143,64

Saldo Devedor 55%:(=) R\$ 5.681,65

Crédito Estímulo: 5.681,65*55%: R\$ 3.124,91

O valor encontrado se refere ao crédito estímulo que a empresa obteve sobre os produtos produzidos na linha de incentivo de 55%, porém como possui apenas 55% de incentivo, o valor resultante da diferença do débito total – o incentivo 55% deve ser recolhido normalmente.

Cálculo 3: Saldo devedor resultante da aplicação do crédito estímulo 55%

Saldo Devedor: 5.681,65

Crédito Estímulo 55%: 3.124,91

Saldo devedor a recolher: (=) 2.556,74

4.2.2 Exigências para utilização dos Incentivos Fiscais

Com a autorização da utilização dos incentivos fiscais pela SEPLAN (Secretaria de Estado de Planejamento, Desenvolvimento, Ciência, Tecnologia e Inovação), a empresa pode usufruir dos benefícios a ela deferidos, mas em contrapartida a empresa deve cumprir algumas exigências postas pelos órgãos autorizadores.

Seguindo as exigências Lei 2.826/2006, a empresa pesquisada mantém diversos



programas relacionados com seus colaboradores e a sociedade amazonense. São eles:

- 1) Alimentação (Refeitório) sem custo para o colaborador; Transporte (rota) sem custo para o colaborador;
- 2) Lazer – A empresa tem área de lazer para seus colaboradores;
- 3) Creche – A empresa tem atualmente convênio de creche com o SESI até a idade de 05 anos, sem custo para o colaborador;
- 4) Saúde - A empresa oferece plano de saúde para todos os seus colaboradores sem custo para o trabalhador. No caso dos dependentes o plano de saúde pode ser estendido com desconto de 50% oferecido pela operadora do plano, no caso, Unimed;
- 5) Possui convênio com o SENAI (programa de qualificação de jovens aprendizes) e a FATEC/SP (programa de estágios no curso de Tecnologia Naval).
- 6) Possui ISO 9001;
- 7) Possui placas na frente da empresa, identificando os incentivos que é beneficiada;
- 8) Os diretores da empresa possuem residência em Manaus;
- 9) Recolhe mensalmente o FGTS e contribuições sociais e previdenciárias no Estado do Amazonas;
- 10) Participa do programa de aprendiz por meio do convênio com o CIEE ;
- 11) Contribui a favor da Universidade do Estado do Amazonas – UEA

A seguir são destacados valores de contribuições e recolhimentos do ICMS, os quais foram efetuados pela empresa no período de dezembro de 2015 de acordo com a linha do crédito estímulo.

Tabela 13 - Recolhimentos do ICMS e Contribuições - Crédito Estímulo 100%

RECOLHIMENTOS DO ICMS E CONTRIBUIÇÕES	À RECOLHER	
		951.765,07
ICMS não incentivado	0,00	4.261,24
ICMS devido (ST - Transportes)	0,00	2.771,11
FMPES 6%	0,00	0,00
UEA 10%	0,00	477.758,29
UEA 1,5%	0,00	0,00
FTI 1% - Faturamento Bruto	0,00	409.000,00
FTI 1% - sobre as Compras dos Insumos nacionais - DIA	0,00	17.536,37
FTI 2% - sobre as importações	0,00	22.702,44
Diferencial de Alíquota do Consumo - Frete	0,00	1.012,48
Diferencial de Alíquota do Consumo - DIA	0,00	0,00
Diferencial de Alíquota do Ativo - DIA	0,00	0,00
ICMS diferido S/ Alimentação	0,00	16.723,15
ICMS S/ Importação - Consumo / Ativo	0,00	0,00

Fonte: Dados da pesquisa (2017). *Contribuições do incentivo de 55% do período 12/2015

- ✓ FMPES 6% sobre o crédito estímulo de 55% = $5.681,65 * 6\% = 340,90$ - Base legal: Lei 2826/2003 - Art.19, inciso XIII, alínea "a", Lei n°. 2.826/03
- ✓ UEA 1,5% sobre o crédito estímulo de 55% = $5.681,65 * 1,5\% = 85,22$ - Base legal: Lei 2826/2003 - Art. 19, inciso XIII, alínea "b", Lei n° 2.826/03

Seguindo as obrigações impostas pelos órgãos competentes, a organização pesquisada apura mensalmente os gastos com programas sociais, elaborados para seus colaboradores, a Tabela 14 demonstra os valores utilizados para elaboração de tais benefícios no período de 12/2015.



Tabela 14 - Benefícios Sociais – Dezembro 2015

BENEFÍCIOS SOCIAIS			
Alimentação	140.530,66	Saúde	110.693,47
creche)	0,00	Lazer	0,00
Creche	3.200,00	Transporte	137.870,44
OUTROS BENEFÍCIOS			
Cesta de Natal	51.168,00	Festa de confraternização	0,00
Drogaria	52.302,67	Lazer	0,00
Treinamentos	0,00		

Fonte: Dados da pesquisa (2017).

Dessa forma é possível identificar que a organização vem mantendo em seus controles internos os investimentos com benefícios para seus colaboradores de forma direta, como: alimentação gratuita, creche, despesas com saúde, transporte, treinamentos, despesas com farmácia/medicamentos, além de cestas de natal e festas de confraternização. Além de recolher mensalmente as contribuições exigidas pela legislação, valores que são utilizados para benefícios da sociedade amazonense.

Para obter esses resultados foram coletados todos os dados necessários para demonstrar os resultados que a empresa vêm obtendo nos períodos de 2014 e 2015. No apêndice A é demonstrado os valores que se referem ao ICMS apurado nos anos estudados, onde os valores totais de créditos sobre entradas, débitos sobre saídas, outros créditos e saldo credor do período anterior são informados para que seja possível obter o valor do imposto final a cada mês com o incentivo de 100%. Dessa forma identifica-se que na maioria dos meses a empresa teria ICMS a recolher, caso não tivesse o incentivo fiscal crédito estímulo 100% sobre seu débito referente a saídas de mercadorias incentivadas, em 2014 recolheria R\$ 6.196.550,59 e em 2015 R\$ 12.714.197,45, conforme demonstrado no apêndice B, onde foram desconsiderados valores incentivados e saldos credores de períodos anteriores, visto que resultaram do acumulo de créditos provenientes de crédito estímulo. Em contra partida, com a utilização do benefício a empresa obteve um incentivo fiscal de R\$ 6.035.073,26 e R\$ 12.599.182,26 em 2014 e 2015 respectivamente, não havendo recolhimento de ICMS resultante diretamente da apuração débito- crédito, pois os 24 meses pesquisados tiveram como resultado saldo credor à transportar para o período seguinte, conforme “coluna Economia Fiscal” do Apêndice A.

A economia sobre o recolhimento do ICMS diretamente sobre suas apurações mensais é evidente, mas em contra partida a essa grande margem de benefício fiscal a organização pesquisada deve cumprir deveres estipulados pelos órgãos regulamentadores dos incentivos utilizados, nos apêndices D, E e F são identificados os totais recolhidos referente a ICMS e contribuições, benefícios sociais e outros benefícios. O apêndice D, detalha valores do ICMS e suas contribuições, valores recolhidos de acordo com as legislações que regem a utilização dos incentivos fiscais, totalizando um total de R\$ 1.879.520,00 no exercício 2014 e R\$ 3.142.275,99 no ano de 2015, nota-se que os maiores recolhimentos foram realizados em prol a FTI 1% sobre faturamento com 38,38% sobre o total recolhido em 2014 e 41,29% recolhido em 2015, UEA 10% 32,11% e 40,10% respectivamente.

Através do Apêndice E, são demonstrados os valores pagos referente benefícios sociais gerados para os funcionários da empresa pesquisada, onde nenhum desses valores pode ser descontado dos funcionários, é responsabilidade total da empregadora recolher e criar esses benefícios, pago os valores de R\$ 3.091.956,67 e R\$ 4.204.226,26 nos anos estudados. Em 2014 o valor de R\$ 3.091.956,67 foi distribuído da seguinte forma: 38,99% em alimentação, 1,38% creche, 25,77% saúde e 33,85% em transporte, já em 2015, o total de R\$



4.204.226,26 obteve as seguintes porcentagens: 37,68% alimentação, 0,91% creche, 24,46% saúde e 36,94% sobre transporte, nota-se que em comparação aos dois períodos não houve uma grande variação nas porcentagens referente aos valores recolhidos. Em continuidade aos benefícios oferecidos pela empresa, no apêndice F, são fornecidos dados sobre outros benefícios, os quais são: Drograria, treinamentos, lazer, festas e cestas de natal, em 2014 o total recolhido em relação a esses benefícios foi de R\$ 317.141,44 e em 2015 um total R\$ 529.164,93. O total de benefícios recolhidos é apresentado no apêndice G, sendo possível identificar que em ambos os exercícios, os valores recolhidos são significativos perante a empresa e a sociedade interna e externa que usufrui desses valores, um total de R\$ 5.288.618,22, recolhido em 2014 e R\$ 7.875.667,18 em 2015.

Mesmo com altos recolhimentos de contribuições e benefícios sociais a empresa pesquisada obteve uma grande economia fiscal, no apêndice C é demonstrado o valor de ICMS que a empresa pagaria sem incentivo fiscal em comparação com a apuração do imposto com incentivo fiscal, logo se nota que a empresa pagaria ICMS nos valores de R\$ 6.196.550,59 e R\$ 12.714.197,45, em contra partida, com a utilização do incentivo fiscal a empresa não recolheu ICMS diretamente na apuração, pois obteve saldo credor nos períodos, pagando os valores de R\$ 5.288.618,22 e R\$ 7.875.667,18 referente contribuições e benefícios sociais. É evidente identificar através dos apêndices que em 2014 a diferença entre os valores a recolher sem incentivo e com incentivo é muito baixa, sem incentivo R\$ 6.196.550,59 x com incentivo R\$ 5.288.618,22. Isso se deve as saídas da empresa no período analisado onde foram mais baixas em comparação com as contribuições e benefícios, que independente das saídas são recolhidas da mesma forma, pois se tratam de benefícios a funcionários e a sociedade, já em 2015 nota-se uma grande diferença, deixando clara a grande economia do período. Recolheria em 2015 sem incentivo o total de R\$ 12.714.197,45 em contra partida recolheu apenas R\$ 7.875.667,18 sobre contribuições e benefícios com a utilização do crédito estímulo, resultado em uma economia fiscal de R\$ R\$ 907.932,37 no ano de 2014 e R\$ 4.838.530,27 em 2015, totalizando um total de R\$ 5.746.462,64.

A economia fiscal sobre o imposto estadual é evidente conforme os resultados acima demonstrados, ficando clara a vantagem de tributação para empresas localizadas na Zona Franca de Manaus, pois além de recolher menos impostos a empresa pesquisada contribui diretamente para a sociedade Amazonense e seus colaboradores, através dos recolhimentos de contribuições e benefícios sociais, detalhados anteriormente.

Em âmbito federal, a utilização da redução de 75% sobre o imposto de renda pode ser demonstrada através dos apêndices H e I, onde no ano calendário 2014 a redução de 75% resultou no valor de R\$ 2.968.307,16 e em 2015 R\$ 6.965.852,83, os quais foram integralizados no capital social da empresa conforme os anexos IV e V.

Para que seja possível entender a grande e importante utilização dessa redução, os apêndices J, K e L demonstram os valores encontrados referentes ao IRPJ sem a utilização do incentivo fiscal federal, se desconsiderássemos a redução de 75%, em 2014 a organização recolheria o valor de R\$ 3.634.035,54 e em 2015 o valor de R\$ 8.155.408,93. Dessa forma observa-se a grande vantagem que a empresa têm com a utilização desse benefício, em 2014 recolheu o total de R\$ 1.737.701,00, levando em consideração o valor pago por estimativa mensal mais a diferença que apurou no final do exercício, em 2015 recolheu R\$ 2.307.706,83, deixando claro a economia fiscal em âmbito federal que a organização usufruiu. Importante ressaltar que os valores resultantes da redução de 75% foram integralizados no capital social da empresa, não sendo distribuído como lucros entre os sócios. Com isso, analisa-se que o aumento do capital social trouxe para a empresa uma maior garantia para continuidade de seus negócios, além de proporcionar maior estabilidade para seus colaboradores.



5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Esse trabalho teve como objetivo estudar os incentivos fiscais na Zona Franca de Manaus através do planejamento tributário de uma empresa, onde possuem diversas formas de serem conceituados e abordados em nossas legislações tributárias nacionais. Assunto de ampla importância para a área fiscal e contábil, o qual é essencial para o aprimoramento de estudantes e contadores de nosso país.

É possível considerar que a utilização dos incentivos fiscais estaduais e federais de forma lícita traz para as empresas grande economia tributária, fazendo com que haja um aumento de produtividade, contribuindo diretamente para a sociedade que se encontra na região das organizações que usufruem de incentivos fiscais, fazendo com que haja maiores ofertas de emprego, trazendo melhorias diretas e indiretas para toda a população regional, comprovando assim a importância do planejamento tributário para a tomada de decisão para criação e implementação de empresas na Zona Franca de Manaus pelos sócios de empresas nacionais e internacionais.

Porém, após recolher todos os dados necessários e efetuar as análises pertinentes ao estudo, ficou claro não se tratar de um assunto simples, pois a empresa deve cumprir diversas obrigações acessórias para poder usufruir dos benefícios fiscais por ela utilizados. Ao mesmo tempo, identificaram-se no caso estudado, que mesmo com diversos recolhimentos de contribuições e benefícios sociais a empresa obteve economia tributária sobre os dois tributos analisados.

Diante dos resultados obtidos, é possível concluir que o objetivo desse trabalho foi alcançado, demonstrado através de cálculos e tabelas como a organização utiliza os incentivos fiscais a ela permitidos, ficando clara a economia fiscal tributária que uma empresa terá em optar por utilização de incentivos fiscais na Zona Franca de Manaus.

Dessa forma, sugere-se aos próximos estudos uma análise mais ampla sobre os incentivos fiscais, abrangendo não apenas uma região, mas todo o território nacional, seguindo dentro da legalidade e moralidade as bases legais nacionais e regionais dos incentivos fiscais. Recomenda-se, ainda, uma pesquisa que englobe pequenas empresas, analisando a existência de incentivos para esse porte de empresa, analisando e demonstrando as vantagens ou desvantagens sobre o planejamento tributário das organizações.

REFERÊNCIAS

ABRAHÃO, Marcelo Alcântara. *A elisão fiscal como ferramenta para o planejamento tributário*. Universidade Federal de Santa Catarina Centro Sócio Econômico Departamento de Ciências Contábeis, p. 14- 19, 2011.

EVANGELISTA, Marco. *A ZFM e a Atuação Antielisiva do Estado*. In: MARTINS, I. G. S; RAMOS FILHO, C. A. M.; PEIXOTO, M. M. (Orgs). *Tributação na Zona Franca de Manaus (Comemoração aos 40 anos da ZFM)*. São Paulo: MP Editora, 2008.

FABRETTI, Lúdio. *Contabilidade Tributária*. 5. Ed. São Paulo, Editora Atlas, 1999.

FABRETTI, Lúdio, *Contabilidade Tributária*. 14. Ed. São Paulo, Editora Atlas, 2014.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. *Fundamentos da Metodologia Científica*. São Paulo, Editora Atlas, 2010.

OLIVEIRA, Luís; SILVA, Carlos; PERES, José. *Controladoria Estratégica*. 7. Ed. São Paulo, Editora Atlas, 2011.

OLIVEIRA¹, Luís; CHIEREGATO, Renato; PERES, José; GOMES, Marliete. *Manual de*



Contabilidade Tributária. 13. Ed. São Paulo, Editora Atlas, 2014.

OLIVEIRA², Silvio Luiz. *Tratado de Metodologia Científica*. São Paulo, Editoração Eletrônica Segmento & Co. Produções Gráficas Ltda, 2001.

OLIVEIRA³, Maria Marly. *Como Fazer Pesquisa Qualitativa*. Petrópolis, Editora Vozes.

QUEIROZ, Danielle Maia; FROTA, Ellen Larissa. *O Incentivos Fiscais e a Zona Franca de Manaus*. In: MARTINS, I. G. S; RAMOS FILHO, C. A. M.; PEIXOTO, M. M. (Orgs). *Tributação na Zona Franca de Manaus (Comemoração aos 40 anos da ZFM)*. São Paulo: MP Editora, 2008.

RIBEIRO¹, Alísio Cláudio. *Os Incentivos Fiscais Estaduais como Instrumento Complementar de Política Industrial para Zona Franca de Manaus*. In: MARTINS, I. G. S; RAMOS FILHO, C. A. M.; PEIXOTO, M. M. (Orgs). *Tributação na Zona Franca de Manaus (Comemoração aos 40 anos da ZFM)*. São Paulo: MP Editora, 2008.

RIBEIRO², Maria Fátima. *Os 40 anos da Zona Franca de Manaus e a Importância dos Incentivos Fiscais para o desenvolvimento Econômico e Social da Região*. In: MARTINS, I. G. S; RAMOS FILHO, C. A. M.; PEIXOTO, M. M. (Orgs). *Tributação na Zona Franca de Manaus (Comemoração aos 40 anos da ZFM)*. São Paulo: MP Editora, 2008.

SPAGOLLA, V.S.M. *O ICMS na Zona Franca de Manaus e Repercussões Ambientais*. In: MARTINS, I. G. S; RAMOS FILHO, C. A. M.; PEIXOTO, M. M. (Orgs). *Tributação na Zona Franca de Manaus (Comemoração aos 40 anos da ZFM)*. São Paulo, MP Editora, 2008.

SUFRAMA- Superintendência da Zona Franca de Manaus. *Incentivos*. Disponível em: <http://www.suframa.gov.br/invest/porque-investir-incentivos-fiscais.cfm>. Acesso em: 24 abr. 2016.

SUFRAMA- Superintendência da Zona Franca de Manaus. *Suframa*. Disponível em: <http://www.suframa.gov.br/invest/suframa.cfm>. Acesso em: 24 abr. 2016.

SUFRAMA- Superintendência da Zona Franca de Manaus. *Zona Franca de Manaus*. Disponível em: <http://www.suframa.gov.br/invest/index.cfm>. Acesso em 24 abr. 2016.

SUFRAMA- Superintendência da Zona Franca de Manaus. *História*. Disponível em: http://www.suframa.gov.br/zfm_historia.cfm. Acesso em 24 abr. 2016.

SUFRAMA- Superintendência da Zona Franca de Manaus. *Incentivos Extrafiscais*. Disponível em: http://www.suframa.gov.br/zfm_incentivos.cfm. Acesso em 24 abr. 2016.

ZANGIROLAMI, Andréia. *Planejamento Tributário: Estudo realizado em uma empresa que atua no ramo de comércio varejista de combustíveis*. UNIJUÍ-Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul, DECON-Departamento de Economia e Contabilidade Curso de Ciências Contábeis, p. 20, 2010.