

INCENTIVOS FISCAIS – PROCESSO PRODUTIVO BÁSICO: ESTUDO DE CASO

Daiane Alves da Silva¹
Jorge Marcelo Wohlgemuth²

RESUMO

O presente trabalho discorre sobre os incentivos fiscais que o processo produtivo básico possibilita a partir da Lei nº 8.248/91, conhecida como a Lei da Informática. Esta pesquisa, com delineamento de estudo de caso, foi realizada na empresa ABC Ltda. que atua no mercado de telefonia em todo o Brasil, desenvolvendo e produzindo equipamentos de alta qualidade e tecnologia inovadora. O objetivo é propor um planejamento tributário visando à plena utilização dos incentivos fiscais, pois, como se pode observar diariamente, através do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, a carga tributária do país é elevada. Para alcançar o objetivo proposto, foi realizada uma pesquisa analítica e aplicada com abordagem quantitativa. A coleta de dados ocorreu através da técnica de análise de documentos, por meio dos quais se obteve um resultado que demonstra a importância de ter um planejamento tributário, pois são distintos os fatores que podem influenciar na apuração dos tributos. O processo produtivo básico concede duas opções de incentivo para uma mesma modalidade de tributo, sendo possível ao contribuinte optar por aquela que apresente um menor ônus tributário, demonstrando a necessidade de se analisar e acompanhar o reflexo que cada opção pode trazer para a empresa.

Palavras-chave: Incentivos. Planejamento Tributário. Legislação. Tributos.

ABSTRACT

The present study concerns about tax incentives, allowed by the basic productive process due to the law number 8.248/91, known as the Information Technology Law, analyzing an outlining study case, at ABC Company Ltda, which operates in the telephony market and attends throughout Brazil, developing and manufacturing high quality equipments and innovative technology. The goal is to come up with a tax planning in order to use the full tax incentives, because, as we can daily observe, at IBTP – Brazilian Institute of Tax Planning, the country has a high tax burden. To achieve the proposed objective an analytical survey with a quantitative approach was made to show the distinct facts that can influence the taxing determination and the importance of having a tax planning. Standing out that the basic productive process

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas de Taquara – Faccat – Taquara/RS. daia2009silva@hotmail.com.

² Professor orientador – Faculdades Integradas de Taquara – Faccat – Taquara/RS. jmw@faccat.br

grants two options of incentive for the same sort of duty, and the contributor chooses the one that offers him the lower tax onus. Therefore, making clear the need of analyzing and monitoring the burden that each option may bring to the company.

Keywords: Incentives. Tax planning. Legislation. Taxes.

1 INTRODUÇÃO

Os incentivos fiscais são benefícios que o governo concede através de leis tributárias para pessoas físicas e jurídicas, com a finalidade de favorecer e incentivar determinados setores econômicos, como por exemplo, o comércio, a agricultura, a indústria, os serviços, além de promover o desenvolvimento da economia em determinadas regiões.

Atualmente, os incentivos fiscais são concedidos de diferentes formas, podendo ocorrer através de isenções, imunidades, suspensão de tributos, reduções de alíquotas, crédito de impostos, depreciação acelerada e ressarcimento de tributos pagos. Essa é uma alternativa que o contribuinte tem para diminuir a carga tributária e pagar menos tributos.

Em contrapartida, no caso da Lei da Informática, para se beneficiar dos incentivos, um dos requisitos é que a empresa atenda ao cumprimento do Processo Produtivo Básico.

Conforme o Decreto nº 5.906/2006, artigo 16, o Processo Produtivo Básico (PPB) é o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização de determinados produtos.

Incentivos fiscais – Processo Produtivo Básico constitui-se num estudo de caso em uma empresa situada na cidade de Taquara/RS, que atua há 15 anos no mercado de telefonia e atende todo Brasil, desenvolvendo e produzindo equipamentos de alta qualidade e tecnologia inovadora.

O objeto social da empresa é desenvolvimento, fabricação, comercialização, manutenção de equipamentos eletrônicos e de informática, além de comércio varejista de materiais elétricos e de informática.

O regime pelo qual apura seus tributos é o Lucro Real. Beneficia-se da Lei da Informática nº 8.248/91, atendendo ao Processo Produtivo Básico, estabelecido pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior - MDIC e pelo

Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação - MCTI através de portarias conjuntas, em que constam as etapas de produção que devem ser cumpridas.

Por meio desse benefício fiscal, a empresa tem um grande impacto financeiro, já que esse incentivo permite uma redução de tributos, aumentando a sua lucratividade.

A legislação que define os incentivos fiscais do Processo Produtivo Básico e suas contrapartidas é bastante ampla, pois é estabelecida através de leis, decretos, portarias, instruções normativas, resoluções e legislações estaduais de Imposto sobre circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS.

Na esfera estadual, cada unidade federativa tem a sua própria legislação, sendo que muitos preveem diferentes benefícios fiscais de ICMS às empresas que atendem ao Processo Produtivo Básico, o que faz com que o mesmo produto tenha diferentes formas de tributação.

Considerando que a empresa atende a todo o Brasil, produzindo e desenvolvendo equipamentos, a legislação torna-se bastante extensa, já que os incentivos podem variar conforme a região.

Uma vez que a finalidade deste trabalho é discorrer sobre os incentivos fiscais do Processo Produtivo Básico e, considerando que a empresa objeto de estudo já os utiliza, questiona-se o seguinte: Como um planejamento tributário específico para a Legislação do Processo Produtivo Básico contribuiria para uma melhor gestão dos incentivos fiscais?

Atualmente, pode-se observar, através do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário, que a carga tributária do país é bastante alta, sendo assim, os incentivos fiscais tornam-se muito significativos, porque são alternativas que o governo disponibiliza às empresas para pagarem menos tributos, o que significa uma economia financeira, aumentando a sua competitividade no mercado.

Outra questão importante é que, para fazer jus à isenção ou redução do IPI, que é um dos benefícios do Processo Produtivo Básico, as empresas de desenvolvimento ou produção de bens de informática e automação devem investir em atividades de pesquisa e desenvolvimento em tecnologia da informação, o que pode fazer com que ocorra um maior desenvolvimento tecnológico.

É importante enfatizar que esse desenvolvimento tecnológico pode trazer para a sociedade, de um modo geral, muitos pontos positivos, como por exemplo,

facilidades no dia a dia, maior produtividade para a sociedade, mais velocidade e eficiência nas informações, entre outros.

A escolha do tema também ocorre por motivação pessoal, sendo de grande relevância profissional, por trabalhar na área de escrita fiscal e contábil. O objetivo geral é propor um planejamento tributário à empresa ABC Ltda., situada na cidade de Taquara/RS, atuante no mercado de telefonia, visando à plena utilização dos incentivos fiscais da Lei da Informática.

A pesquisa tem como objetivos específicos a verificação de quais segmentos da indústria podem utilizar os benefícios e quais os requisitos que uma empresa precisa para obtenção do incentivo.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

2.1 Legislação tributária aplicável ao Processo Produtivo Básico

O capítulo que trata da legislação aplicável ao Processo Produtivo Básico será estruturado da seguinte maneira: definição do Processo Produtivo Básico; segmentos da indústria que podem se beneficiar; obrigações das empresas que se beneficiam da Lei da Informática; requisitos necessários para atender ao Processo Produtivo Básico e benefícios concedidos através do Processo Produtivo Básico.

2.1.1 Definição do Processo Produtivo Básico

O Processo Produtivo Básico - PPB - é o conjunto mínimo de operações, no estabelecimento fabril, que caracteriza a efetiva industrialização local de determinado produto (artigo 16º do Decreto nº 5.906/06).

Consiste, de maneira geral, nas seguintes operações (artigo 1º da Portaria Interministerial Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação/Ministério da Indústria do Comércio e do Turismo - MCTI/MICT nº 161/2012):

- I - montagem e soldagem de todos os componentes nas placas de circuito impresso;
- II - montagem das partes elétricas e mecânicas, totalmente desagregadas, em nível básico de componentes;
- III - integração das placas de circuito impresso e das partes elétricas e mecânicas na formação do produto final, montadas de acordo com os incisos I e II acima.

No caso de solicitação de uma empresa no estabelecimento de um Processo Produtivo Básico - PPB - para determinado produto, os Ministros de Estado do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior e da Ciência, Tecnologia e Inovação devem estabelecer os processos produtivos básicos no prazo máximo de cento e vinte dias, contados a partir da data de seu protocolo, devendo ser publicados em portaria interministerial os processos aprovados, bem como os motivos determinantes do indeferimento quando houver (artigo 18 do Decreto nº 5.906/06).

Os processos produtivos básicos podem ser alterados sempre que fatores técnicos ou econômicos assim o indicarem, mediante portaria conjunta dos Ministros de Estado do Desenvolvimento, Indústria e Comércio e da Ciência, Tecnologia e Inovação.

A alteração de um Processo Produtivo Básico - PPB - implica no seu cumprimento por todas as empresas fabricantes do produto (parágrafo único do artigo 19 do Decreto nº 5.906/06).

A realização da etapa de um Processo Produtivo Básico - PPB - pode ser suspensa temporariamente ou modificada (artigo 19 Decreto nº 5.906/06).

O Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação e o Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior podem, a qualquer momento, realizar inspeções nas empresas para verificação da regular observância dos Processos Produtivos Básicos (parágrafo único do artigo 21 do Decreto nº 5.906/06).

2.1.2 Segmentos da indústria que podem se beneficiar

Podem ser beneficiadas as empresas que investem em atividades de pesquisa e desenvolvimento (P&D) de tecnologias da informação e que produzam bens de informática e automação (artigo 1º do Decreto nº 5.906/06).

Consideram-se bens e serviços de informática e automação (artigo 2º do Decreto nº 5.906/06):

- I - Componentes eletrônicos e semicondutores, optoeletrônicos, bem como os respectivos insumos de natureza eletrônica;
- II - máquinas, equipamentos e dispositivos baseados em técnica digital, com funções de coleta, tratamento, estruturação, armazenamento, comutação, transmissão, recuperação ou apresentação da informação, seus respectivos insumos eletrônicos, partes e suporte físico para operação;
- III - programas para computadores, máquinas, equipamentos e dispositivos de tratamento da informação e respectiva documentação técnica associada (software);

IV - serviços técnicos associados aos bens e serviços descritos nos incisos I, II e III;

V – os aparelhos telefônicos por fio com unidade auscultador-microfone sem fio, que incorporem controle por técnicas digitais, código 8517.11.00 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM;

VI – terminais portáteis de telefonia celular, código 8517.12.31 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM;

VII – unidades de saída por vídeo (monitores), classificadas nas subposições 8528.41 e 8528.51 da Nomenclatura Comum do Mercosul – NCM, desprovidas de interfaces e circuitarias para recepção de sinal de rádio frequência ou mesmo vídeo composto, próprias para operar com máquinas, equipamentos ou dispositivos baseados em técnica digital da posição 8471 da Nomenclatura

Comum do Mercosul – NCM (com funções de coleta, tratamento, estruturação, armazenamento, comutação, transmissão, recuperação ou apresentação da informação).

2.1.3 Obrigações das empresas que se beneficiam da Lei da Informática

As empresas de desenvolvimento ou produção de bens e serviços de informática e automação que se beneficiam da Lei da Informática devem investir, anualmente, em atividades de pesquisa e desenvolvimento em Tecnologias da Informação, a serem realizadas no país, no mínimo 5% (cinco por cento) do seu faturamento bruto no mercado interno decorrente da comercialização dos produtos incentivados pela Lei de Informática, deduzidos os tributos como a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - (COFINS e a Contribuição para o PIS/PASEP), bem como o valor das aquisições de produtos incentivados pela Lei nº 8.248/91 ou pela Lei nº 8.387/91 (Lei de Informática da Zona Franca de Manaus) (artigo 8 Decreto nº 5.906/06).

Estão dispensadas de investir em pesquisa e desenvolvimento conforme artigo 11 do Decreto nº 5.906/06):

I - às empresas cujo faturamento bruto anual seja inferior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais);

II - ao montante do faturamento decorrente da comercialização de aparelhos telefônicos por fio com unidade auscultador-microfone sem fio que incorporem controle por técnicas digitais, Código 8517.11.00 da NCM³.

Caso, em um determinado ano, os investimentos em atividades de pesquisa e desenvolvimento não atinjam os mínimos fixados, os residuais, atualizados e acrescidos de 12% (doze por cento) devem ser aplicados no Programa de Apoio ao

³ Nomenclatura Comum do Mercosul - NCM

Desenvolvimento do Setor de Tecnologia da Informação (parágrafo único, art. 9º Lei nº 8.248/91).

As empresas beneficiárias devem implantar (artigo 29 do Decreto nº 5906/06):

I - sistema de qualidade, definido em portaria conjunta dos Ministérios de Estado da Ciência e Tecnologia e do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior;

II - programa de participações dos trabalhadores nos lucros ou resultados da empresa, conforme a legislação vigente aplicável.

Até 31 de julho de cada ano, deverão ser encaminhados ao Ministério da Ciência e Tecnologia os relatórios demonstrativos das obrigações estabelecidas neste Decreto, relativas ao ano calendário anterior, incluindo informações descritivas das atividades de pesquisa e desenvolvimento previstas no projeto elaborado e os respectivos resultados alcançados (art. 33 do Decr. nº 5906/06).

2.1.4 Requisitos necessários para atender ao Processo Produtivo Básico

Para uma empresa fabricante de bens de informática e automação se habilitar à concessão dos incentivos da Lei da Informática, é necessária a apresentação ao Ministério da Ciência, Tecnologia e Inovação, conforme instruções dadas pelo Ministério da Ciência e Tecnologia e pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, de uma proposta de projeto:

Essa proposta deverá (artigo 22 do Decreto nº 5.906/06):

I – identificar os produtos a serem fabricados;

II – contemplar o Plano de Pesquisa e Desenvolvimento elaborado pela empresa;

III – demonstrar que na industrialização dos produtos a empresa atenderá aos Processos Produtivos Básicos para eles estabelecidos;

IV – ser instruída as seguintes certidões negativas, ou positiva com efeitos de negativas.

2.1.5 Benefícios concedidos através do Processo Produtivo Básico

2.1.5.1 Benefícios nas saídas

Os produtos produzidos no país, de acordo com o Processo Produtivo Básico, exceto a zona franca de Manaus que possui legislação específica, podem

ser comercializados com redução/isenção de IPI (artigos 3º e 4º do Decreto nº 5.906/06).

Apresentam-se, a seguir, os conceitos de redução e isenção:

O poder Executivo, quando se tornar necessário para atingir os objetivos da política econômica governamental, mantida a seletividade em função da essencialidade do produto, ou ainda, para corrigir distorções, poderá reduzir a alíquota do imposto até zero ou majorá-las até trinta unidades percentuais. (Regulamento do IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados, art. 69).

A isenção, ainda quando prevista em contrato, é sempre decorrente de lei que especifique as condições e requisitos exigidos para a sua concessão, os tributos a que se aplica e, sendo caso, o prazo de sua duração (Código Tributário Nacional, art. 176).

Conforme Decreto nº 5.906/06, poderão ser reduzidas as alíquotas incidentes de IPI, sobre os bens de informática, nos seguintes percentuais:

Percentual da redução de alíquota – Regiões Sul e Sudeste	Percentual da redução de alíquota – Regiões Centro-Oeste, Norte e Nordeste.	Vigência
80%	95%	1º /01/ 2004 até 31/12/2014;
75%	90%	1º/01/2015 até 31/12/2015;
70%	85%	1º /01/ 2016 até 31/12/2019;

Quadro 1 – Percentual de redução de alíquota de IPI

Fonte: desenvolvido pela autora.

Os percentuais do quadro 1 não se aplicam a microcomputadores portáteis e às unidades de processamento digitais de pequena capacidade baseadas em microprocessadores de valor até R\$ 11.000,00 (onze mil reais), unidades de discos magnéticos e ópticos, circuitos impressos com componentes elétricos montados, gabinetes, fontes de alimentação, reconhecíveis como exclusivos ou destinados a tais equipamentos. Para esses, os percentuais serão conforme o quadro 2:

Percentual da redução de alíquota – Regiões Sul e Sudeste	Percentual da redução de alíquota – Regiões Centro-Oeste, Norte e Nordeste.	Vigência
95%	Isento	1º /01/ 2004 até 31/12/2014;
90%	95%	1º/01/2015 até 31/12/ 2015;
70%	85%	1º /01/ 2016 até 31/12/2019:

Quadro 2 – Percentual de redução de alíquota de IPI

Fonte: desenvolvido pela autora.

Aplicam-se aos bens desenvolvidos no país que estejam na categoria de bens e serviços de informática e automação, conforme Lei 8.248/91, os percentuais de redução de alíquota de IPI, de acordo com o quadro 3:

Percentual da redução de alíquota	Vigência
100%	15 /12/ 2010 até 31/12/2014;
90%	1º/01/2015 até 31/12/ 2015;
70%	1º /01/ 2016 até 31/12/2019;

Quadro 3 - Percentual de redução de alíquota de IPI

Fonte: desenvolvido pela autora.

Devem ser realizadas na modalidade pregão, as aquisições de bens e serviços de informática e automação, considerados como bens e serviços comuns, sendo isso restrito às empresas que cumprem o Processo Produtivo Básico (Lei nº 8.248/91 e Lei nº 8387/91).

As aquisições de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos produzidos no país, suas partes e peças de reposição, acessórios, matérias-primas e produtos intermediários realizados pelo Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) e por entidades sem fins lucrativos são isentas do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI (artigo 8º da Lei nº 8.248/91).

Conforme Regulamento do estado de São Paulo, artigo 396, é diferido o ICMS nas saídas internas, promovidas por fabricantes de partes, peças, componentes, matérias-primas e materiais de embalagens, desde que designados à fabricação do estabelecimento referido, com destino a estabelecimentos beneficiários da Lei nº 8.248/91.

Há, ainda, redução da base de cálculo no estado de São Paulo nas saídas internas de produtos da indústria de processamento de dados de estabelecimento incentivado pela Lei nº 8.248/91, de forma que a carga tributária corresponda a 7%. (artigo 26 do Anexo II do Regulamento do ICMS do estado de São Paulo).

Nas saídas internas dos produtos da indústria de processamento de eletrônico de dados, de bens incentivados pela Lei nº 8.248/91, no estado do Rio Grande do Sul, a base de cálculo é reduzida conforme percentuais a seguir (artigo 26 do Anexo II do RICMS):

Percentual da redução da base de cálculo	Saídas internas
41,177%	Quando a alíquota aplicável for 17%;
58,334%	Quando a alíquota aplicável for 12%;
70,589%	Para produtos relacionados no apêndice XIII;

Quadro 4 - Percentual da redução da base de cálculo de ICMS

Fonte: desenvolvido pela autora

Os fabricantes de mercadorias relacionadas nos Apêndices XIII, XVI e XXXIX que produzem, no mínimo, um dos produtos de acordo com o Processo Produtivo Básico podem calcular crédito presumido de ICMS nas saídas que ocorrem dessas mercadorias, para o território nacional, em montante igual ao que resultar da aplicação do percentual de:

Percentual de aplicação	Saídas internas
13%	Quando a alíquota aplicável for 17%;
8%	Quando a alíquota aplicável for 12%;
5,5	Quando a alíquota aplicável for 7%.

Quadro 5 – Percentual de aplicação

Fonte: desenvolvido pela autora.

O valor do crédito utilizado será limitado ao valor devido antes da apropriação.

Para apuração do ICMS - substituição tributária de produtos que atendem ao processo produtivo básico, alguns estados concedem uma redução da base de cálculo, conforme alíquota do estado de destino:

Redução da base de cálculo	Estados	Base legal
a) 61,11% quando a alíquota aplicável for 18% b) 41,6600% quando a alíquota aplicável for 12%	MG	Redução da Base de Cálculo conforme anexo IV, parte 9 do RICMS/MG e alíquota 12% conforme anexo XII, parte 3 do RICMS/MG.
Equivalência 7%	PR	Art. 3º, inciso VI da lei 13.214/2011 Dou PR.
8%	RJ	Redução da base de cálculo equivalente à alíquota 8%, Lei nº 2.657/96, art. 14, I, II, III e IX e Decreto nº 27.308/2000, art.1º, I e II.
a) 38,889%, quando a alíquota aplicável for 18%; b) 53,847% quando a alíquota aplicável for 13%; c) 41,177% quando a alíquota aplicável for 17%; d) 58,334% quando a alíquota aplicável for 12%; Observação: desde que o contribuinte não tenha optado pela apropriação do crédito fiscal previsto no art. 32, CIX. Nas saídas internas de produtos relacionados no Apêndice XIII do RIMS/RS, também a base de cálculo poderá ser reduzida, desde que os produtos não sejam beneficiados pela letra “a” e “c” nos seguintes percentuais: a) 66,667, quando a alíquota aplicável for 18%; (b)70,589%, quando a alíquota aplicável for 17%;	RS	RICMS-RS/1997, Livro I, art. 23, XIV, XLI)
7%	SP	Art.51 do RICMS/SP combinado com art. 26 do anexo II do RICMS/S

Quadro 6 - Redução da base de cálculo de ICMS.

Fonte: desenvolvido pela autora.

2.1.5.2 Benefícios nas aquisições

Na compra local e na venda de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, quando importados ou adquiridos de indústrias cujos bens fabricados se beneficiam da Lei nº 8.248/91, ocorrerá a suspensão do IPI. As aquisições de máquinas, equipamentos, aparelhos e instrumentos produzidos no país, suas partes e peças de reposição, acessórios, matérias-primas e produtos

intermediários realizados pelo Conselho Nacional de Desenvolvimento Científico e Tecnológico (CNPq) e por entidades sem fins lucrativos são isentas do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI. (artigo 8º da Lei nº 8.248/91).

Assegura-se a manutenção e a utilização dos créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, relativo à aquisição de matérias-primas, produtos intermediários e materiais de embalagem, empregados na industrialização dos bens de informática e automação (parágrafo 3º, Lei nº 8.248).

Ocorre a suspensão do imposto incidente no desembaraço aduaneiro conforme Regulamento do estado de São Paulo, artigo 396-A, de partes, peças, componentes e matérias-primas importadas, de beneficiários da Lei nº 8.248/91, destinados à fabricação de produtos da referida indústria.

2.2 Planejamento tributário

Para reduzir a carga tributária dentro da legalidade, os contribuintes têm a opção de elaborar um planejamento tributário que é considerado por Chaves (2010) um processo de escolha de ações para minimizar os custos tributários, através de meios legais antes da ocorrência do fato gerador, visando a um aumento da competitividade no mercado e uma economia fiscal para o contribuinte.

Nesse processo de escolha de ações, é necessário, segundo Fabretti Camargo e Fabretti Ramos (2009), um estudo da maneira como os agentes econômicos vão realizar o seu negócio, para que este ocorra de forma econômica dentro da legalidade.

Essa análise conforme Abraham (2007), é denominada como um conjunto de procedimentos, para reduzir os gastos com pagamentos de tributos, que podem ser de natureza econômica, contábil, jurídica ou operacional.

Campos (2007) conceitua a fase de análises de alternativas e opções como o momento em que se buscam alternativas para diminuir a carga tributária, por meios lícitos, antes que ocorra o fato gerador.

Ainda, de acordo com Edmar Filho (2009), a expressão “planejamento tributário” é utilizada para se referir a uma atividade ou técnica para encontrar alternativas para reduzir a carga tributária tanto de pessoas como de empresas, de acordo a legislação em vigor.

Com um conceito mais completo, Borges (2000) define o planejamento tributário como uma técnica gerencial que tem por objetivo planejar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços. Para isso, é necessário conhecer a respectiva legislação de cada operação para, assim, através de meios legais, optar por aquela que possibilite uma menor carga tributária.

O planejamento tributário pode ser considerado uma ferramenta gerencial, dentro da qual possui três finalidades, esclarece Abreu (2008), sendo elas: tomar as medidas necessárias antes que ocorra o fato gerador; diminuir a carga tributária através da redução de alíquota ou base de cálculo; adiar os pagamentos dos tributos de forma que não ocorram multas.

2.3 Elisão e evasão

Quando o contribuinte consegue uma redução da carga tributária através de procedimentos, que visam a implementar uma economia fiscal dentro da legalidade, denomina-se isso de elisão fiscal. Na definição de Fabretti Camargo (2009) e Fabretti Ramos (2009), elisão fiscal é a economia obtida através de alternativas legais. Para Abraham (2007), a elisão fiscal consiste na economia fiscal que é feita de acordo com as normas expressas na legislação.

O mesmo ponto de vista tem Edmar Filho (2009), ao explicar que a elisão fiscal é uma atividade lícita que busca alternativas no meio jurídico para diminuir a carga tributária.

Ao contrário do que acontece na elisão fiscal, na evasão fiscal, o contribuinte diminui a carga tributária, porém através de meios ilegais. Conforme Fabretti Camargo (2009) e Fabretti Ramos (2009), a evasão fiscal consiste em diminuir os impostos, através de prática que infringe a lei, sendo cometida depois da ocorrência do fato gerador.

Além de fraudar a lei, a evasão fiscal, segundo Abraham (2007), abusa dos meios e formas, de maneira manipuladora e artificial, para conseguir uma redução da carga tributária, causando consequências que prejudicam a economia.

Nesse sentido, evasão fiscal é sinônimo de sonegação, de acordo com Edmar Filho (2009), que define evasão fiscal como sonegação, sendo o resultado de uma ação ilícita.

3 METODOLOGIA

A metodologia utilizada neste estudo considerou o método científico, segundo o qual, para Severino (2007), caracteriza-se por ser um conjunto de técnicas que deve seguir um rigoroso roteiro. Porém não basta seguir esse método e aplicar as técnicas, é necessário apresentar conhecimento científico que sustente e justifique a metodologia aplicada.

Com o fim de alcançar os objetivos propostos neste estudo, optou-se por realizar uma pesquisa aplicada e analítica com delineamento de estudo de caso.

A pesquisa aplicada, conforme Collis e Hunssey (2005), é aquela que é projetada para ser aplicada a um determinado problema, e a pesquisa analítica é, segundo os mesmos teóricos, uma pesquisa cujo objetivo é analisar e explicar como os fatos estão acontecendo.

A escolha da pesquisa analítica deve-se ao fato de que o objetivo geral é propor um planejamento tributário, sendo que, para isso, é necessária a análise de diversas informações. Já a pesquisa aplicada ocorre pelo motivo que se pretende, com este estudo, alcançar um resultado que poderá ser colocado em prática.

Com relação à forma de abordagem, optou-se pela análise quantitativa, devido à elaboração de planilhas de cálculo, pois, conforme Collis e Hunssey (2005), esse tipo de pesquisa busca coletar e analisar dados numéricos.

A pesquisa foi delineada como um estudo de caso que é definido por Yin (2001) como uma investigação individual de fenômenos organizacionais, sociais e políticos, a qual apresenta embasamento teórico na Legislação tributária aplicável ao Processo Produtivo Básico, em que se verificou, através da elaboração de um comparativo de dados, como a empresa estava utilizando os incentivos fiscais, que o Processo Produtivo Básico permite.

Para coleta de dados, utilizou-se a técnica que é explicada por Gil (1991) como uma pesquisa elaborada a partir de documentos. Para o levantamento das informações, foi utilizado o Livro Registro de ICMS, Livro Registro de IPI, Livro Registro de entradas, Livro Registro de saídas, notas fiscais de saída e relatório de produtos que possuem e não possuem Processo Produtivo Básico referente ao 1º semestre de 2012.

Nesses documentos, foram verificados dados como: faturamento mensal, natureza das operações de saída, produtos que possuem e não possuem Processo

Produtivo Básico, Nomenclatura Comum do MERCOSUL – NCM dos produtos, alíquotas de ICMS e IPI, valor pago de ICMS com utilização de crédito presumido de ICMS e valor pago de IPI.

Após a coleta de dados, foi elaborada a apreciação do conteúdo, que é denominado, conforme Gil (2002), o momento em que é feita a análise dos dados coletados, que tem como objetivo organizar os dados de maneira que possibilitem as respostas ao problema proposto. Com essa finalidade, foram elaboradas planilhas contendo informações de um semestre.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Na análise dos resultados, verificou-se o modo como a empresa está utilizando os incentivos fiscais que a Lei da Informática disponibiliza às empresas que produzem de acordo com o Processo Produtivo Básico, para apurar seu ICMS e IPI devido, visando a uma economia fiscal dentro do que a legislação permite.

Com relação ao ICMS, são possíveis duas opções de benefício. Na primeira, pode-se reduzir a base de cálculo nas saídas internas dos produtos que atendem ao Processo Produtivo Básico, conforme percentuais:

Percentual da redução da base de cálculo	Saídas internas
41,177%	Quando a alíquota aplicável for 17%;
58,334%	Quando a alíquota aplicável for 12%;
70,589%	Para produtos relacionados no apêndice XIII;

Quadro 7 – Percentual da redução da base de cálculo de ICMS

Fonte: desenvolvido pela autora.

Na segunda, pode-se utilizar o crédito presumido de ICMS, nas saídas internas de mercadorias relacionadas nos Apêndices XIII, XIV e XXXIX, sendo que esse crédito é restrito a fabricantes que produzam, no mínimo, um de seus produtos de acordo com o Processo Produtivo Básico.

Esse crédito é o resultado da aplicação dos percentuais, conforme o quadro 8, sobre o valor das operações de saída:

Percentual de aplicação	Saídas internas
13%	Quando a alíquota aplicável for 17%;
8%	Quando a alíquota aplicável for 12%;
5,5%	Quando a alíquota aplicável for 7%;

Quadro 8 - Percentual de aplicação

Fonte: desenvolvido pela autora.

Verificou-se, conforme quadro 9, que, no primeiro semestre do ano calendário 2012, a empresa optou pelo crédito presumido de ICMS, para apurar seu ICMS próprio.

Descrição	Valores em R\$					
	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho
Saldo credor anterior	(18.451)	(19.885)	(9.047)	0	(8.744)	(1.368)
Débito ICMS	13.591	13.483	18.524	10.235	23.896	16.662
Crédito ICMS	(14.578)	(2.124)	(6.454)	(18.648)	(16.105)	(15.250)
Crédito ICMS Simples Nacional	(447)	(521)	(361)	(331)	(415)	(418)
ICMS apurado	(19.885)	(9.047)	2.662	(8.744)	(1.368)	(374)
Crédito presumido	9.476	9.481	9.094	-	-	-
Saldo a recolher	0	0	0	0	0	0
Crédito presumido utilizado	0	0	(2.662)	0	0	0
Crédito Presumido não utilizado	9.476	9.481	6.502	-	-	-

Quadro 9 - Demonstrativo da apuração do ICMS utilizando Crédito Presumido

Fonte: desenvolvido pela autora.

Como se pode observar no quadro 9, durante o primeiro semestre de 2012, a empresa optou pelo crédito presumido de ICMS. Nos seis meses analisados, foi necessário utilizar o crédito presumido no mês de março, que foi aproveitado parcialmente, pois a legislação permite creditar somente do valor devido de ICMS antes da apropriação no mês de referência, no restante do período analisado, o

cédito apurado foi maior que o débito apurado, por isso não houve a necessidade de se creditar do crédito presumido.

Nos meses de abril, maio e junho não foi calculado o crédito presumido devido ao fato do ICMS ter ficado credor.

Com essa situação, a empresa não gerou ICMS a recolher em nenhum dos períodos, tendo um saldo credor de ICMS, em janeiro, de R\$ 19.885; em fevereiro, de R\$ 9.047; em março, um saldo de devedor de R\$ 2.592, que foi zerado com o crédito presumido; em abril, de R\$ 8.744; em maio, de R\$1.368 e, em junho, de R\$ 374,00.

Constatou-se, após leitura de um diagnóstico de incentivos governamentais efetuado por uma consultoria, que a empresa fez a opção pelo crédito presumido, porque, naquele momento, acreditava que seriam incluídos novos produtos no Apêndice III, o que, segundo o diagnóstico, representaria um benefício fiscal mais eficiente.

Para demonstrar o valor do ICMS devido, utilizando a base de cálculo reduzida, foi elaborado o quadro 10 com os resultados de uma simulação.

Descrição	Valores em R\$					
	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho
Saldo credor anterior	(18.451)	(24.397)	(18.607)	(12.560)	(22.295)	(24.338)
Débito ICMS	9.079	8.435	12.862	9.244	14.477	11.814
Crédito ICMS	(14.578)	(2.124)	(6.454)	(18.648)	(16.105)	(15.250)
Crédito ICMS Simples Nacional	(447)	(521)	(361)	(331)	(415)	(418)
ICMS apurado	(24.397)	(18.607)	(12.560)	(22.295)	(24.338)	(28.192)
Saldo a recolher	0	0	0	0	0	0

Quadro 10 – Demonstrativo da apuração do ICMS utilizando base de cálculo reduzida

Fonte: desenvolvido pela autora.

No demonstrativo do quadro 10, pode-se observar que a empresa também não teria ICMS a pagar nos seis meses relacionados, considerando que, nessa situação, não teria a opção de utilizar o crédito presumido, uma vez que o crédito de ICMS pelas entradas é o mesmo. Porém, nesse caso, a empresa estaria utilizando a

base de cálculo reduzida de ICMS, o que faz com que seu débito de ICMS seja menor.

Nessa simulação fica visível que, neste período, esta opção, sob o ponto de vista financeiro, seria a mais correta para a empresa, devido ao fato de que o saldo credor de ICMS, nos meses citados, é maior do que na situação exposta no quadro 9, por apresentar um saldo credor de R\$ 24.397 no mês de janeiro, de R\$ 18.607 no mês de fevereiro, de R\$ 12.560 no mês de março, de R\$ 22.595 no mês de abril, de R\$ 24.338 no mês de maio e de R\$ 28.192 no mês de junho.

Destaca-se, também, que, na opção do quadro 10, o saldo credor de ICMS pode ser transferido para o período seguinte, o que não acontece na situação do quadro 9, em que o ICMS do crédito presumido só pode ser aproveitado no mês de referência.

Considerando os resultados do quadro 9, utilizando o crédito presumido, a empresa apresentou, no 1º semestre de 2012, um débito total de ICMS no valor de R\$ 96.391, porém, caso utilizasse a base reduzida de ICMS, conforme quadro 10, o débito total seria de R\$ 65.911.

Débito ICMS	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho	Totais
Crédito Presumido	13.591	13.483	18.524	10.235	23.896	16.662	96.391
Base reduzida	9.079	8.435	12.862	9.244	14.477	11.814	65.911

Quadro 11 – Demonstrativo utilizando crédito presumido x base de cálculo reduzida

Fonte: desenvolvido pela autora.

Observa-se que, para o cálculo dos resultados apresentados nos quadros 9 e 10, não foi considerado o valor de ICMS referente às operações de entradas e saídas dos produtos que serão demonstrados.

Conforme o Decreto 5906/06, as empresas estabelecidas na região Sul, que produzem bens de informática e automação de acordo com o Processo Produtivo Básico, podem, para cálculo do imposto dos produtos industrializados - IPI, reduzir a alíquota em 80% até 2014, podendo este percentual de redução ser diferente para empresas situadas em outras regiões do território nacional.

Após a análise dos resultados obtidos no quadro 11, constatou-se que, no período em que foi verificada, a empresa aproveitou esse benefício relacionado ao IPI, apresentando um saldo credor, nos seis meses do 1º semestre de 2012.

Descrição	Valores em R\$					
	Janeiro	Fevereiro	Março	Abril	Maior	Junho
Saldo credor IPI	0	9.368	5.856	2.498	3.917	4.641
Débito IPI	4.022	3.917	5.606	3.655	6.879	4.790
Crédito IPI	13.390	405	2.248	5.074	7.603	1.944
IPI apurado	(9.368)	(5.856)	(2.498)	(3.917)	(4.641)	(1.795)
IPI a recolher	0	0	0	0	0	0

Quadro 12 - Demonstrativo da apuração do IPI

Fonte: desenvolvido pela autora

Qualquer mudança na legislação pode trazer mudanças significativas nesses demonstrativos.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Conclui-se, com o desenvolvimento deste artigo, que a Lei nº 8.248/91 conhecida como a Lei da Informática, foi uma medida que o governo adotou para beneficiar o setor de informática e automação.

Além de proporcionar uma economia fiscal através de incentivos concedidos para empresas que atendem ao Processo Produtivo Básico, pode ser também a base do crescimento em um mundo cada vez mais competitivo e moderno, pois, para usufruir dos incentivos, é necessário investir em pesquisa e desenvolvimento, o que faz com que as organizações busquem novas alternativas para atender às necessidades de mercado e aproveitar as oportunidades que eventualmente possam surgir no meio tecnológico.

Ressalta-se que, somente utilizar os incentivos que essa lei possibilita, não é sinônimo de uma gestão tributária eficiente, devido a fatores como mudanças na legislação, valor do faturamento de cada produto, valor das compras, formas de tributação de cada estado e número de produtos de acordo com o Processo Produtivo Básico.

Demonstra-se fundamental que seja realizado um acompanhamento tributário contínuo da maneira como a empresa vem utilizando os incentivos fiscais

que lhe cabem, pois, nesse caso, para apurar o ICMS, pode-se optar pela base reduzida de ICMS ou pelo crédito presumido de ICMS.

Ressalta-se, também, a importância do profissional estar sempre atento às constantes mudanças que ocorrem na legislação, de modo a manter o conhecimento atualizado, pois, como se pode perceber, ao longo dos anos a Lei nº 8.248/91 foi modificada, trazendo novas redações com outros benefícios, demonstrando que um detalhe na lei pode representar diferenças significativas na apuração dos impostos.

Considerando os resultados analisados, pode-se dizer que a empresa, optando pela base reduzida de ICMS ou pelo crédito presumido de ICMS no período estudado, não teria imposto a recolher. Porém, se optar pela da base reduzida de ICMS, neste momento teria obtido um saldo credor maior, que poderia ser utilizado posteriormente.

Com relação ao IPI, constatou-se que a empresa está se beneficiando das reduções previstas na Lei até 2014. Caso não ocorra nenhuma mudança antes desta data, deve-se dar uma atenção especial a isso, pois, após 2014, haverá mudanças no percentual de redução.

Destaca-se que não são somente as empresas as beneficiadas pela Lei da Informática, mas também a sociedade, pois o fato do contribuinte poder pagar um valor menor de imposto faz com que se torne mais competitivo, possibilitando a venda de produtos com preços mais acessíveis. Outro item importante é que, para fazer jus à redução/isenção do IPI, é preciso investir em pesquisa de inovação tecnológica, o que no futuro pode trazer facilidades para toda a população.

Do ponto de vista acadêmico, este trabalho trouxe à pesquisadora um alto nível de satisfação pessoal e profissional, porque, para desenvolvê-lo, foi necessário estudar e compreender a legislação que envolve o processo produtivo básico, de modo que fosse possível identificar a existência de um caminho mais econômico para a empresa.

A elaboração de um planejamento tributário pode ser uma forma de controlar se todos os incentivos previstos na legislação estão sendo utilizados, podendo, assim, ser uma maneira de encontrar meios dentro da legalidade para reduzir a carga tributária, de um jeito que não ocorra sonegação.

Entende-se que o estudo realizado poderá ser aplicado pela empresa, pois a apresentação e a análise dos resultados, certamente, influenciarão na tomada de

decisão em uma próxima oportunidade, por ter demonstrado informações relevantes, referente ao cálculo dos tributos.

Tendo em vista que este estudo poderá ter continuidade, em razão de que a legislação em vigor poderá sofrer alterações, sugere-se, que diante de futuras modificações, se faça uma nova análise tributária com base na Lei da Informática.

REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **O Planejamento tributário e o direito privado**. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2007.

ABREU, Andréia. **Gestão Fiscal nas empresas**: principais conceitos tributários e sua aplicação. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2008.

BRASIL. **Lei n º 8248**, de 23 de outubro de 1991. Dispõe sobre a capacitação e competitividade do setor de informática e automação, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.planalto.gov.br/presidencia/legislação/>> Acesso em: 11 Abr.2012.

_____. **Lei n º 8387**, de 30 de dezembro de 1991. Dá nova redação ao § 1 º do art. 3 º aos arts. 7 º e 7 º do Decreto – Lei n º 288, de 28 de fevereiro de 1967, ao caput do art. 37 do Decreto – Lei n º 1455, de 7 de abril de 1976 e ao art. 10 da Lei n º 2145, de 29 de dezembro de 1953. E dá outras providências. Disponível em: <<http://www2.planato.gov./presidencia/legislação/>>Acesso em : 15 Abr. 2012.

_____. **Decreto n º 5.906**, de 26 de setembro de 2006. Regulamenta o art. 4º da Lei n º 11077, de 30 de dezembro de 2004, os art. 4 º, 9 º, 11 e 16-A da Lei n º 8248, de 23 de outubro de 1991, e os arts. 8 º e 11 da Lei n º 10.176, de 11 de janeiro de 2001, que dispõe sobre a capacitação e competitividade do setor de tecnologias da informação. Disponível em: <<http://www2.planalto.gov.br/presidencia/legislação/>> Acesso em: 06 Abr. 2012.

_____. **Portaria nº 161** de 27 de Junho de 2012. Disponível em: <<http://www.suframa.gov.br/>> Acesso em: 03 de Jul. 2012.

_____. **Regulamento do ICMS/SP**. Disponível em: <<http://www.fazenda.sp.gov.br/>> Acesso em 03 de Jul. 2012

_____. **Regulamento do ICMS/MG**. Disponível em: <<http://www.fazenda.mg.gov.br/>> Acesso em 03 de Jul. 2012

_____. **Regulamento do ICMS/RS.** Disponível em: <<http://www.fazenda.rs.gov.br/>> Acesso em 03 de Jul. 2012

_____. **Regulamento do IPI.** Disponível em: <<http://www.fazenda.gov.br/>> Acesso em 20 de Set. 2012

_____. **Código Tributário Nacional.** 15 ed. ESaraiva, 2009.

BORGES, Bonavides Humberto. **Planejamento Tributário IPI, ICMS, ISS e IR.** 11 ed. São Paulo: Atlas S.A., 2011.

_____. **Gerência de impostos IPI, ICMS, e ISS.** 3 ed. São Paulo: Atlas S.A., 2000.

CAMPOS, H. Cândido. **Prática de planejamento tributário.** Como Fazer Planejamento Tributário. São Paulo: Quartier Latin do Brasil, 2007.

CHAVES, Coutinho Francisco. **Planejamento tributário na prática: gestão tributária aplicada.** 2 ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2010.

COLLIS Jill; HUNSSEY Roger. **Pesquisa em administração: um guia prático para alunos de graduação e pós-graduação.** 2. ed. São Paulo: Bokman, 2005.

EDMAR FILHO, Andrade Oliveira Edmar. **Planejamento tributário.** São Paulo: Saraiva, 2009.

FABRETTI, Camargo Láudio ; FABRETTI, Ramos Dilene. **Direito tributário para os cursos de administração e ciências contábeis.** 7 ed. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

GIL, Carlos Antônio. **Técnicas de pesquisa em economia e elaboração de monografias.** 4.ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2002.

_____. **Projeto de Pesquisa.** 3.ed. São Paulo: Atlas S.A., 1991.

PARANÁ. **Lei nº 13.214,** de 29 de Junho de 2011. Altera a legislação sobre Operações Relativas à circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e de Comunicação – ICMS, conforme específico. Disponível em: <<http://www.legislação.pr.gov.br/>> Acesso em 31 Jul. 2012.

SEVERINO, Joaquim Antônio. **Metodologia do trabalho científico.** 23.ed. São Paulo: Cortez, 2007.

RIO DE JANEIRO. **Lei nº 2.657**, de 26 de Dezembro de 1996. Dispõe sobre o imposto sobre circulação de mercadorias e serviços e dá outras providências. Disponível em: < <http://www.fazenda.rj.gov.br/>> Acesso em: 31 Jul. 2012.

RIO DE JANEIRO. **Decreto nº 27.308**, de 20 de Outubro de 2000. Reduz a base de cálculo do ICMS nas operações internas de importação realizadas com produtos de informática que menciona. : < <http://www.fazenda.rj.gov.br/>> Acesso em: 31 Jul. 2012.

YIN, K. Robert. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 2.d. Porto Alegre: Bookman, 2001.