



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS I - CAMPINA GRANDE
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE GRADUAÇÃO EM CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

**INDÚSTRIA DE PLÁSTICO DA PARAÍBA
DECRETO Nº 17.252/94 (FAIN)
OU
DECRETO Nº 23.211/02 (REGIME ESPECIAL)**

Rayane Farias dos Santos

**Campina Grande - PB
2016**

RAYANE FARIAS DOS SANTOS

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

**INDÚSTRIA DE PLÁSTICO DA PARAÍBA
DECRETO Nº 17.252/94 (FAIN)
OU
DECRETO Nº 23.211/02 (REGIME ESPECIAL)**

Trabalho de Conclusão de Curso - TCC
apresentado ao Departamento do Curso de
Ciências Contábeis, da Universidade Estadual da
Paraíba, como requisito parcial à obtenção do grau
de bacharel em Ciências Contábeis.

**Campina Grande - PB
2016**

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

S237p Santos, Rayane Farias dos.
Planejamento tributário. Indústria de plástico da Paraíba - Decreto nº 17.252/94 (FAIN) ou Decreto nº 23.211/02 (Regime especial) [manuscrito] / Rayane Farias dos Santos. - 2016.
22 p.

Digitado.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) - Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais Aplicadas, 2016.

"Orientação: Prof. Me. João Dantas, Departamento de Contabilidade".

1. Sistema tributário Nacional. 2. Planejamento tributário.
3. Regimes especiais. 4. Indústrias de plástico. I. Título.

21. ed. CDD 657.46

RAYANE FARIAS DOS SANTOS

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO


INDÚSTRIA DE PLÁSTICO DA PARAÍBA

DECRETO Nº 17.252 (FAIN)

OU

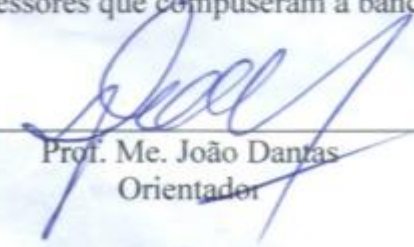
DECRETO Nº 23.211 (REGIME ESPECIAL)

Este Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) foi julgado adequado para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis, sendo aprovado em sua forma final.

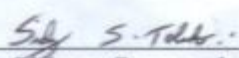


Professor Espc. Cláudio de Oliveira Leôncio Pinheiro
Coordenador do Trabalho de Conclusão de Curso

Professores que compuseram a banca:



Prof. Me. João Dantas
Orientador



Prof. Me. Sidney Soares de Toledo
Membro



Prof. Me. Manuel Soares da Silva
Membro

Campina Grande – PB, 03 de maio de 2016

RESUMO

FARIAS, Rayane. **Planejamento Tributário. Indústria de Plástico da Paraíba – Decreto nº 17.252/94 (FAIN) ou Decreto nº 23.211/02 (Regime Especial)**. 2016. 18 folhas. Trabalho de conclusão de curso – Curso de Ciências Contábeis, Universidade Estadual da Paraíba, Campina Grande, 2016.

O Presente trabalho versa sobre Planejamento Tributário e tem como propósito analisar as possibilidades tributárias para as Indústrias de Plástico instaladas no território paraibano, principalmente no que se refere à tributação do Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS), sem, no entanto, abandonar a análise do conjunto de regimes de tributação disponibilizado pela Legislação Federal (Decreto nº 3.000/99) que versa sobre lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional. A metodologia utilizada caracteriza o trabalho como uma pesquisa bibliográfica aliada a um estudo de caso voltado aos objetivos e a abordagem do problema. Como instrumentos de coleta de dados são utilizados meios quantitativos. Com a análise de dados se chega à conclusão que o Decreto 23.211/02, que é voltado exclusivamente as Indústrias do ramo de Plástico, torna-se mais vantajoso que o decreto 17.252/94, que se destina às empresas em geral que se adequem aos seus critérios. Através dos cálculos expostos pode-se observar uma menor Carga Tributária por meio do primeiro regime. Vale ressaltar que aliado aos decretos analisados, a empresa deve observar dos regimes tributários disponibilizados pela Legislação o que mais se adequa e seja possível dentro do faturamento que ela obtém.

Palavras-Chaves: Planejamento Tributário. Regimes Especiais. Indústrias de Plástico.

1 INTRODUÇÃO

Diante das constantes mudanças no mercado econômico, o conhecimento e a informação são bens valiosos, e o gestor que reúne em maior número essas qualidades apresenta-se com um diferencial extraordinário para administrar quaisquer tipos de empresas. Tais qualidades podem estar associadas às áreas médicas, econômicas, jurídicas etc. no caso deste estudo, especificamente, Planejamento Tributário, que está associado ao conhecimento da lição trazida pela Carta Constitucional de 1988 (art. 5º, II), onde fixa que: “ninguém é obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”. Age com boa fé quem busca uma situação que lhe seja mais favorável, desde que a lei lhe der margem para tal. Logo, a escolha de um tipo de tributação, associado às diversas formas de Benefícios Fiscais disponibilizadas pelos entes tributantes e presentes no ordenamento jurídico tributário nacional, faz do planejamento tributário uma ferramenta indispensável para realizar investimentos.

É de bom alvitre destacar que a Contabilidade assume um papel de suma importância no equacionamento das dúvidas derivadas de quais preços se devem praticar. Agora, não se pode falar de preços sem que se administrem os gastos. A administração dos gastos é um dos

meios eficaz de ganhar espaço em mercado competitivo que, além de satisfazer o objetivo de toda a empresa, “aumentar seus lucros com a diminuição dos seus gastos”, elegemos como igualmente necessário o enquadramento adequado da logística tributária a que as empresas se encontram obrigada a seguir.

Neste aspecto, o administrador haverá de encaminhar a empresa para duas espécies de elisão fiscal, logicamente, a que mais minimize o gasto tributário, pois estes gastos em maior ou menor escala podem decorrer da própria lei (autorizativa) ou resultar de lacunas e brechas existentes na própria lei (permissiva).

Diante do exposto, o presente trabalho tem como tema o Planejamento Tributário com delimitação as Indústrias circunscritas no Estado da Paraíba e como questão direcionadora do estudo os Decretos 17.252/94 e 23.211/02 disponibilizados por este mesmo Estado.

Assim sendo, este trabalho tem como objetivo geral analisar os benefícios fiscais: Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba – FAIN, e Regime Especial de tributação às indústrias de produtos plásticos e similares, disponibilizados pelo Governo do Estado da Paraíba através de um estudo de caso comparativo. Os objetivos específicos foram colhidos a partir da estratificação contidos no objetivo geral, são eles: (i) abordar a respeito do tema Planejamento Tributário; (ii) versar sobre os regimes tributários; (iii) explanar sobre os regimes especiais e adentrar nos decretos 17.252/94 e 23.211/02 presentes no Estado da Paraíba; (iv) analisar dados por meio de cálculos matemáticos envolvendo crédito presumido; (v) obter o resultado de qual benefício fiscal leva a uma menor carga tributária para as indústrias de plástico.

Como metodologia este trabalho acadêmico se faz por meio de pesquisas bibliográficas, apresentando como fontes a legislação e obras sobre Planejamento Tributário, aliado a um estudo comparativo a respeito dos Decretos nº 23.211/02 e nº 17.252/94, que versam sobre incentivos fiscais com foco nas Indústrias de Plástico do Estado da Paraíba, analisados através de cálculos matemáticos, com o intuito de apresentar um resultado a respeito de qual forma de tributação e planejamento tributário as indústrias podem utilizar, e as vantagens adquiridas.

A pesquisa fundamenta-se pela necessidade da abordagem do tema diante do quadro econômico em que mercado se encontra, já que o conhecimento adquirido a respeito do planejamento tributário visa auxiliar a diminuição do ônus tributário que recai tão pesadamente sobre o contribuinte.

O estudo encontra-se estruturado em seis partes. A primeira contempla uma introdução, com elementos informativos, como tema, delimitação, justificativa da escolha, objetivos, problematização, e metodologia utilizada. Na parte seguinte vem o referencial teórico, que a

partir de ideias de diferentes autores a respeito do conteúdo abordado dá suporte para o desfecho da pesquisa, tratando um pouco do Sistema Tributário Nacional, com ênfase para o Planejamento Tributário e suas vertentes no Estado da Paraíba. Como terceira parte, temos a metodologia e procedimentos da pesquisa realizada. Em seguida, o estudo de caso dos decretos 17.252/94 e 23.211/02; logo após vem a descrição e análise dos dados. E finalmente, como sexta e última parte, apresentam-se as considerações finais acerca da pesquisa realizada.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 Sistema Tributário Nacional

A lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada de Código Tributário Nacional (CTN), surgiu como decorrência da reforma iniciada pela Emenda Constitucional nº 18 de 1º de dezembro de 1965, que instituiu o Sistema Tributário Nacional.

O Sistema Tributário Nacional é responsável por estabelecer as normas e princípios sobre o Direito Tributário e seu funcionamento, além de como é feita a apuração dos tributos devidos pelas empresas e sua forma de registrar contabilmente.

Oliveira et al. (2013, p.3) comenta que:

No sistema tributário há duas ciências que andam em conjunto, o Direito, responsável pelas normas obrigatórias vigentes no país, e a Contabilidade, responsável pela orientação, controle e registro dos atos e fatos realizados pelas empresas e pessoas físicas.

A Contabilidade, além de suas normas e princípios deve seguir a Legislação Tributária como base para o registro contábil e divulgação dos tributos que estão presentes de forma constante nas empresas. Conforme o art. 96 da lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996, “a expressão ‘legislação tributária’ compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

Então, dentro deste vasto campo normativo dos tributos, surge um outro aspecto jurídico e de muita importância para a Contabilidade, a interpretação dessas normas para o encaminhamento da melhor forma a ser seguida pela a empresa, comumente chamado de Planejamento Tributário, onde se faz necessário conhecer as características dos tributos incidentes sobre suas atividades e o detalhamento das respectivas normas reguladoras.

2.2 Tributos

A lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, denominada de Código Tributário Nacional, que institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, define

tributos em seu art. 3º como sendo, “Toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção por ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Este conceito estipulado pelo CTN, esclarece que o tributo deve ser pago em dinheiro, segundo a moeda do nosso país, ou ainda em cheque, conta corrente e outros meios que a moeda possa ser expressa, mas isto não se estende a meios como prestação de serviço, ou ações do mesmo ramo. O tributo ocorre independente da vontade do contribuinte, e não decorre de infração de determinada norma ou descumprimento da lei, é uma obrigação que surge a partir do fato gerador, e só existe se houver uma norma jurídica com força de lei estabelecendo essa obrigação, onde na lei estabeleça os pré-requisitos de cobrança do tributo nela exigido.

Segundo os Art. 145, 148, 149, 149-A e 195 da Constituição Federal de 1988, os tributos, de acordo com suas características, recebem uma classificação quinquipartite, dividindo-se em:

- I. Impostos: ocorrem a partir do fato gerador independente de qualquer contraprestação do estado em favor do contribuinte;
- II. Taxas: são cobradas pelo uso factual ou possível por parte do contribuinte dos serviços públicos postos a sua disposição;
- III. Empréstimos Compulsórios: é criado com a finalidade de atender a despesas relacionadas a obras ligadas a reestruturação de localidade, devido a calamidades públicas resultantes da ação humana ou da natureza, guerra externa ou investimentos públicos de caráter urgente e de relevante interesse nacional;
- IV. Contribuições de Melhoria: são cobradas aos servidores pelos custos que eles trazem a União, estão relacionados a obras públicas, serviços de iluminação, e outros serviços que tragam benefícios aos contribuintes;
- V. Contribuições Especiais: é financiada por toda a sociedade, de forma direta ou indireta, e ainda por meio das contribuições sociais do empregado, empresa ou de qualquer entidade equiparada a uma empresa na forma da lei, ou seja, é a espécie de tributo destinado ao financiamento da assistência social, saúde e previdência social.

2.3 Elementos fundamentais do tributo

2.3.1 Obrigação tributária

O Livro Segundo, Título II, da Lei N° 5.172, de 25 de outubro de 1966 do CTN, vem tratando a respeito de Obrigação Tributária, da relação do contribuinte com o governo e seu dever de pagar determinado valor de tributos aos estados, municípios e federação, de acordo com o que vem descrito em lei.

Tomando como base esta mesma lei citada acima, pode-se identificar três elementos básicos da obrigação tributária:

- A lei: A qual cria os tributos e determina suas condições de cobrança;
- O objeto: Representa as obrigações que o contribuinte deve cumprir, como o pagamento do tributo;
- Fato gerador: é a situação essencial e suficiente, definida por lei, que evidencia o ônus do contribuinte.

2.3.2 Base de cálculo e Alíquota

Segundo Oliveira e et al (2013), a base de cálculo é um valor cuja aplicação determinada porcentagem chamada alíquota, se apura o montante a ser recolhido, ou seja, o valor pago pelos contribuintes. Tanto a base de cálculo quanto a alíquota devem ser definidas por lei e só podem ser alteradas de acordo com os termos expostos nos princípios tributários.

2.3.3 Imunidade e Isenção tributária

Segundo Oliveira et al. (2013), a imunidade tributária é o privilégio dado a alguém de exaurir-se de um encargo por não ser obrigado a fazer ou cumprir, ou seja, é algo que ocorre antes do fato gerador. Já a isenção tributária, na linguagem jurídica, seria a dispensa ou concessão, regulamentada por lei, atribuída a algo ou alguém, liberando-o de encargos ou obrigações que são cobrados a todos, logo ocorre o fato gerador, mas a pessoa tem um crédito que anula o pagamento tributário.

Apesar de ambos exaurirem o contribuinte do pagamento do ônus tributário, diferem quanto ao motivo de uso e a forma de aplicabilidade, podendo a isenção ser concedida apenas por meio da Constituição, e não a partir da criação de leis auxiliares.

2.4 Competência Tributária

Segundo Machado (2000), o termo “Competência Tributária” está fortemente envolvido com a legislação que os governantes de cada ente federativo devem seguir no momento de criar

ou mudar algum tributo, ou seja é uma prerrogativa as normas jurídicas voltadas a produção da carga tributária.

Sendo assim, nada mais é do que a aptidão de criar tributos e definir seu alcance dentro do que é estipulado na lei, esse poder é outorgado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, todos dentro de certos limites. Quanto a arrecadação, dependendo do tributo pode haver partilha do mesmo, entre o órgão recolhedor e os demais entes, principalmente a União, valendo-se ressaltar que a Competência Tributária é composta em sua essência por ser indelegável, possuir incaducabilidade e ser irrenunciável, ou seja, os órgãos que as possuem tem suas responsabilidades a cumprir, como o fato da competência vir a ser de uso exclusivo do órgão ou comum a todos.

2.5 Regime Tributário

Regime de tributação é a forma de calcular tributos pela qual a empresa escolhe ou é obrigada a se enquadrar de acordo com a receita auferida. Os regimes tributários se dividem em quatro categorias: Lucro Presumido, Lucro Real, Simples Nacional, e Lucro Arbitrado.

No Lucro Presumido os impostos são calculados com base em um percentual estabelecido sobre o valor das vendas ou prestação de serviços, independente da apuração dos lucros. Para apuração da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e do Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), primeiro é calculado uma porcentagem sobre a receita da empresa e essa alíquota é estipulada de acordo com o segmento que a empresa trabalha. Além disso, ainda se aplica um percentual de 15% sobre esse lucro presumido, no caso de IRPJ; e 9% no caso de CSLL.

Quanto ao Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), são calculados cumulativamente neste regime e tem uma alíquota de 0,65% e 3%, respectivamente, sobre a Receita Bruta. Poderão optar pelo regime as empresas que, no ano-calendário anterior, tenham obtido receita bruta total igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 ou a R\$ 6.500.000,00, multiplicado pelo número de meses em atividade, quando inferior a 12 meses. (Art. 13 da Lei 9.718/98)

O Lucro Real é o regime de tributação pelo qual os impostos são calculados com base no lucro da empresa, que é quando a receita bruta sofre todas as deduções de custos, impostos, e demais despesas. É através do Lucro Líquido que as pessoas enquadradas neste regime fazem a apuração do IRPJ e da CSLL, onde ambos têm como base de cálculo o lucro acrescido de ajustes positivos ou negativos requeridos pela legislação fiscal, ou seja, o chamado Lucro Real. A alíquota é calculada diretamente sobre este lucro, sendo ela de 15% para o IRPJ e 9% o

CSLL. Além disso, tanto o CSLL quanto o IRPJ não são calculados, ou pagos, caso haja Prejuízo Fiscal ou Base de Cálculo Negativa.

Neste regime o PIS e o COFINS não são cumulativos e possuem uma alíquota de 1,65% e 7,6%, respectivamente, sobre a Margem de Valor Agregado, que é encontrada através das Receitas menos os Custos. Segundo o art. 14 da Lei 9.718/98, as empresas obrigadas ao regime, são as que possuem receita bruta anual superior a R\$ 78 milhões, respectiva ao ano anterior, ou R\$ 6.500.000,00 vezes o número de meses, quando o período for inferior a 12 meses.

Previsto em Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, o Simples Nacional é um regime de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Para ser optante do regime, a microempresa deve auferir em cada ano-calendário receita bruta igual ou inferior a R\$360 mil reais, e a empresa de pequeno porte receita superior a R\$360 mil e igual ou inferior a R\$ 3.6 milhões.

O Simples Nacional é, assim como nos demais, um regime facultativo e abrange os tributos IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, ICMS, Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) e a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), que são arrecadados em um único documento chamado DAS. O cálculo desses tributos é sobre a receita bruta da empresa, aplicando as alíquotas correspondente ao seguimento que a empresa atua, de acordo com os anexos dispostos pelo Simples Nacional.

Segundo a Lei nº 8.981 de 20 de janeiro de 1995, o Lucro Arbitrado é uma forma de apuração da base de cálculo do imposto de renda utilizada pela autoridade tributária ou pelo contribuinte. Pela autoridade tributária quando a pessoa jurídica deixar de cumprir as obrigações acessórias relativas à determinação do lucro real ou presumido; e pelo contribuinte, quando conhecida a receita bruta, e através de um planejamento tributário ele observa que é mais satisfatório pagar as multas por não cumprir alguma obrigação acessória e apurar o lucro por meio de arbitração, do que pelo seu regime tributário próprio.

A base de cálculo deste regime é o valor resultante da aplicação da alíquota conforme a atividade operacional sobre a receita bruta, somado aos ganhos e demais resultados positivos obtidos pela pessoa jurídica. A alíquota do IRPJ é de 15% e do CSLL 9%, que incidirá sobre essa base de cálculo da receita bruta, assim como os demais tributos, onde o PIS e COFINS são calculados da mesma forma que no Regime Presumido.

2.6 Planejamento tributário

Segundo Shingaki (2003), o Planejamento Tributário é uma forma de fazer escolhas não dissimuladas anterior ou posterior a ocorrência do fato gerador dos tributos, visando diminuir o ônus fiscal, sendo um direito de todo indivíduo, desde que dentro dos parâmetros da lei.

Outro conceito que especifica bem o que é Planejamento tributário foi apresentado por Gubert (2003, p.33):

O planejamento tributário é o conjunto de condutas comissivas ou omissivas, da pessoa física ou jurídica, realizadas antes ou depois da ocorrência do fato gerador, destinadas a reduzir, mitigar, transferir ou postergar legal e licitamente os ônus dos tributos.

Como vemos o planejamento tributário tem como objetivo a diminuição do ônus que recai sobre o contribuinte, uma carga que ao longo do tempo só vem mostrando-se mais pesada. Essa visão vem bem explanada no entendimento de Marins (2002 *apud* YOUNG, 2007, p.98), que define o planejamento fiscal ou tributário como uma avaliação sobre o conjunto de atividades desempenhadas pelo contribuinte, sendo ele pessoa física ou jurídica, relacionando ao seu ônus, com o intuito de organizar suas finanças e demais atividades com impacto tributário, de modo que venha a pagar o menor encargo possível.

Existem algumas características praticadas pelo contribuinte que não podem ser enquadradas como planejamento tributário, sendo elas, os atos ilícitos, que podem se dar por ação ou omissão de forma voluntária, negligenciada ou imprudente; e as substituições materiais ou mera abstenção de fatos, que são uma modificação de conduta de consumo.

2.7 Elisão, Evasão e Elusão Fiscal

Dentro do direito tributário existem três formas de o contribuinte diminuir a carga tributária, sendo elas a Elisão, Evasão e Elusão Fiscal. Cabendo ressaltar que nem todas estão em acordo com os parâmetros legais, Lukic (2012) apresenta os conceitos e as diferenças entre elas.

Elisão fiscal vem a ser o planejamento tributário em si, ou seja, o caminho utilizado pelo contribuinte para diminuir ou evitar a carga tributária através de atos admitidos pelo sistema jurídico brasileiro. Já a evasão fiscal segue um caminho contrário, sendo uma conduta ilícita em que o contribuinte, na maioria das vezes após a ocorrência do fato gerador, pratica atos que visam evitar o conhecimento por parte do Fisco da obrigação ali já existente, afim de isentar-se. O terceiro conceito explanado é o de elusão fiscal, que ocorre quando o contribuinte figura determinados negócios jurídicos com a finalidade de dissimular a ocorrência do fato gerador, como forma de obter uma vantagem fiscal indevida.

Os conceitos de evasão e a elusão fiscal são bastante parecidos, a diferença entre ambos é que enquanto o primeiro ocorre após o fato gerador, o segundo é uma forma de anteceder o fato gerador para evitar sua ocorrência, mas ambos são tentativas de burlar a lei e sonegar impostos. Logo, o meio eficaz e sem prejuízos ao contribuinte é o Planejamento Tributário, também chamado Elisão Fiscal, pois não burla a legislação, apenas utiliza de suas lacunas.

2.8 Regimes Especiais e Incentivos Fiscais

Segundo Tenório (2004 *apud* YOUNG, 2006, p.9), “Os incentivos fiscais visam a promover o desenvolvimento econômico que corresponde a uma ideia de crescimento com repercussões econômicas e sociais, vinculando-se, em consequência, ao conceito de justiça financeira”.

Objetivando ainda o conceito de Incentivo Fiscal, estabelecemos segundo Batalha (2005), que a espécie do gênero incentivo é aquela que surge perante a receita tributária, na origem da cobrança, e estabelece critérios dentro da estrita aplicação da legalidade, sendo ainda ela total ou parcial, mediante supressão ou mitigação do valor de alíquota, instituindo objetiva diminuição de carga fiscal.

Diante dos conceitos apresentados temos que os Incentivos nada mais são que medidas de estímulo a realização de determinada conduta, eles geram vantagens com finalidades constitucionalmente previstas, onde o Estado atua induzindo o contribuinte a fomentar a economia e seus negócios através da diminuição de obrigações tributárias. Vale ressaltar que os tributos devem ser implantados sobre os preceitos constitucionais de contribuir com a coletividade e não servir a concentração de renda ou a proteção de grupos economicamente mais fortes em detrimento da maioria da população.

A lei nº 7.134 de outubro de 1983 sanciona a respeito da obrigatoriedade de aplicar o benefício concedido pela Administração Pública para o projeto ao qual ele foi designado, sob pena de infração e exclusão de qualquer outro crédito ou recurso fiscal por um período de 10 anos e ainda terão que saldar todos os débitos vencidos ou vincendos relativos ao crédito.

2.8.1 Fundo de Apoio ao Desenvolvimento Industrial da Paraíba - FAIN

O FAIN é um programa do Governo do Estado da Paraíba, criado pela Lei Nº 4.856/86 e regulamentado pelo Decreto 17.252/94 e suas alterações. O Fundo de Apoio ao desenvolvimento Industrial da Paraíba tem como co-gestor a Companhia de Desenvolvimento da Paraíba (Cinep) que recebe e protocola através do Departamento de Administração de

Incentivos (DEAI), as demandas de empresários em termos da obtenção dos incentivos financeiros.

As empresas que se apresentam sob a forma de projeto econômico-financeiro só são enquadradas no FAIN se elas se enquadrarem como: novas, ampliadas, revitalizadas ou realocizadas.

Uma vez enquadrada, a empresa recebe a concessão de crédito Presumido do ICMS com percentuais variando de 48% e 74,25% com prazo de 15 anos renovável, cujas variações dos percentuais dependerão da quantidade de empregos diretos gerados e o volume de investimentos realizados, além da localização escolhida pela empresa no Estado. Além do ICMS, o FAIN oferece outros estímulos financeiros, como concessão de empréstimos com encargos subsidiados, prestação de garantias, através de Agentes Financeiros, programas de implantação de infraestrutura para novos distritos industriais, dentre outros.

O FAIN é uma forma clara de Planejamento tributário pois com um projeto inovador, ou até a ampliação da empresa seguindo aos critérios expostos, a mesma deixa de pagar um determinado valor de ICMS, e passa a ter uma redução bem significativa do mesmo, gerando menos gastos com tributos, além da concessão dos outros benefícios já citados.

Em 2003, em face de questionamentos constitucionais que atingia a metodologia empregada na concessão do benefício, pois utilizava a figura do empréstimo e, portanto, financeiro e não tributário, ao conceder, por meio de empresto de cem por cento do ICMS devido pelas empresas para pagamento com redução de até noventa e nove por cento do valor devido utilizando um banco como meio de cobrança. Com o advento da Resolução nº 20, de 2003, houve alteração na sistemática de recolhimento do FAIN, diante da autorização governamental que concedeu Regime Especial as empresas beneficiadas do FAIN e estas passaram a utilizar a sistemática de crédito presumido.

Nesta nova roupagem o benefício perdeu o conceito de empréstimo (financeiro) para adquirir metodologias tributárias, no caso **Crédito Presumido** do ICMS, a ser aplicado sobre o saldo devedor apurado mensalmente, conforme disciplinamento contido no regime especial.

2.8.2 Regime Especial (Decreto 23.211/02)

O decreto 23.211 de 29 de julho de 2002, que teve nova redação dada ao “caput” do art.1º pelo art.1º do decreto 28.481/07, explana sobre a concessão de Regime Especial de Tributação às indústrias de produtos plásticos e similares. O Estado da Paraíba decreta que as indústrias que fabriquem plásticos e similares, e cuja matéria prima principal seja o policloreto de vinila, o polietileno, o polipropileno, o poliestireno, o etil vinil acetato ou o butirato de etila

terão Regime Especial de Tributação. Reiterando que para ser considerado como matéria-prima, o produto tem que ser aquele cujo valor seja de pelo menos 50% do custo dos produtos aplicados na fabricação.

O Regime Especial ocorre mediante a concessão de crédito presumido as indústrias de plástico que se enquadrarem nos critérios apresentados com relação a matéria-prima, elas constituirão de forma figurada um crédito de ICMS sobre as saídas, vindo a pagar apenas 1% sobre o valor do ICMS apurado na saída da operação promovida débito de ICMS. Através de um cálculo realizado, o montante encontrado nesta operação configura um crédito que reduz a 1% o débito advindo da incidência da alíquota aplicável na saída.

Este decreto é permitido aos contribuintes que estejam em situação regular perante a Fazenda Estadual e ainda é estipulado sob Termo de Acordo específico entre as partes.

3. METODOLOGIA

Segundo Marconi e Lakatos (2011), a metodologia pode ser entendida como um caminho a ser percorrido para chegar a um resultado, e durante esse caminho são lançadas hipóteses e observações da realidade, além da busca em eventos passados, com objetivos válidos e verdadeiros.

A metodologia é dividida em métodos, podendo estes ter um nível de abstração mais alto ou etapas mais concretas, com finalidades mais específicas de interpretação dos fenômenos. Existem outros processos quanto ao modo de se praticar uma investigação científica, devido as perspectivas e enfoques diferenciados, além de meios diferenciados também quanto a fonte e objetivos de pesquisa.

Com isto, podemos dizer que este trabalho acadêmico, baseia-se no método dedutivo, que segundo Lakatos e Marconi (2011), é uma análise feita partindo da generalização para um caso particular, onde neste estudo parte da legislação, decretos e obras que versam sobre Planejamento Tributário associando ao caso específico com respaldo em normas direcionadas a atender tributariamente as Indústrias de Plástico da Paraíba.

Como procedimento de pesquisa, o trabalho adota o método comparativo, que ainda segundo Lakatos e Marconi (2011), visa o estudo das similitudes e divergências de grupos e eventos, podendo ser feito um estudo baseado em eventos atuais, passados, ou comparando os existentes com os passados, verificando suas semelhanças e esclarecendo as divergências, e neste caso, a comparação feita é entre o decreto 23.211/02 e o decreto 17.252/94, analisando suas especificidades para se chegar a um resultado conclusivo.

É adotado também o método monográfico, que segundo Lakatos e Marconi (2011) tem como princípio de que se houver um estudo aprofundado de algo, esse estudo pode ser considerado representativo para outros estudos iguais ou semelhantes. Ou seja, estuda-se grupos, condições, entre outros aspectos, com o intuito de obter generalizações. No caso do artigo ora em análise, vem a ser representativo para as empresas que operam no mesmo ramo.

Portanto, trata-se ainda de uma pesquisa quantitativa que segundo Severino (2007) é quando a mesma se vale de meios estatísticos ou matemáticos para coletar as informações a respeito dos eventos em estudo. É explicativa, que segundo Severino (2007), tem o intuito de levantar informações sobre determinado evento além de registrar, busca identificar suas causas e efeitos, por meio de métodos matemáticos ou qualitativos, onde no presente enfoque deste estudo visa coletar dados por meios bibliográficos e matemáticos através do Estudo de Caso, que é o tipo de pesquisa onde se seleciona um caso particular, mas que seja muito representativo, e através do estudo dele, possam ser tiradas generalizações para outras situações análogas.

4. ESTUDO DE CASO

4.1 Fain

Metodologia de cálculo:

- Prazo de concessão: de até 15 anos, com porcentagem de liberação de até 100% do ICMS pertencente ao estado e redução no pagamento de até 90%.

A lógica:

- Arrecadação do ICMS (100%), onde 75% da arrecadação pertence ao Estado e 25% pertence aos 223 municípios;
- Determinada porcentagem é liberado à empresa; com uma certa redução de pagamento que é justamente o benefício concedido;
- Com base nisto acha a porcentagem de crédito presumido.

Memória de Cálculo do Crédito Presumido:

- 75% da arrecadação pertence ao Estado, onde 99% de liberação de empréstimo foi concedido a empresa, com redução de pagamento de 90% (benefício financeiro);
- Cálculo do Crédito Presumido concedido ($75\% \times 99\% \times 90\%$) = 66,83%.

Carga Tributária:

- Alíquota interna: 18%;
- Valor da operação de compras: R\$ 100.000,00 (ICMS R\$ 18.000);

- Valor da operação de vendas: R\$ 130.000,00 (ICMS R\$ 23.400);
- ICMS a recolher (23.400 – 18.000) R\$ 5.400;
- Crédito presumido (66,83%): R\$ 3.609;
- Valor a recolher (5.400,00 – 3.609) R\$ 1.791.
- Carga tributária Original (5.400/130.000) = 4,15%
- **Resultado:** Carga Tributária Incentivada (1.791 / 130.000,00) = **1,38%**
- Acréscimo ao Lucro da Empresa (4,15% - 1,38%) = 2,77%

4.2 Regime Especial às Indústrias de Plásticos

Metodologia de cálculo:

- Percentual da carga tributária: 1% sobre o valor de saída, onde a alíquota interna do Estado é 18% e o valor da operação de vendas: R\$ 130.000,00.

Fórmula:

- Percentual da carga tributária / alíquota interna = valor tributável;
- Valor tributável x alíquota interna = valor da carga tributária;
- Valor da operação x valor da carga tributária = percentual da carga tributária efetiva.

Memória de Cálculo do Crédito Presumido:

- Base de Cálculo efetiva (1% / 18%): = 5,56%;
- Redução de Base de Cálculo (100,00% - 5,56%): = 94,44%;
- Redução de Base de Cálculo (130.000,00 x 94,44%): = R\$ 122.772,00;
- Base de Cálculo efetiva (130.000,00 - 122.772,00): = R\$ 7.228,00;
- Valor do ICMS a recolher (7.228,00 x 18%): 1.301,04.
- Carga tributária Original (23.400/130.000) = 18%
- **Resultado:** Carga Tributária Incentivada (1.301,04 / 130.000,00) = **1%**
- Acréscimo ao Lucro da Empresa (18% - 1%) = 17%

5. APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Se torna cada vez mais significativo o uso do Planejamento tributário e o enquadramento das empresas no âmbito dos Incentivos Fiscais perante a gama de tributos exigidos pelo Governo. Com base nesse aspecto e na questão problema exposta neste trabalho acadêmico, que teve como foco os Decretos nº 17.252/94 e nº 23.211/02 concedidos pelo Estado da Paraíba,

voltado as indústrias de plástico, e a comparação de ambos realizada através do estudo de caso nos trouxe o resultado de qual o melhor caminho para o menor ônus tributário.

Quadro 1 a seguir faz o demonstrativo e comparativo da Carga Tributária da Indústria de Plástico utilizando os dois decretos para a mesma indústria com valores iguais para compras e vendas:

Quadro 1:

DECRETOS	17.252/94	23.221/02
COMPRAS DA INDÚSTRIA DE PLÁSTICO	100.000	100.000
VENDAS DA INDÚSTRIA DE PLÁSTICO	130.000	130.000
ALÍQUOTA INTERNA DA PARAÍBA	18%	18%
ICMS A RECOLHER ANTES DO CRÉDITO PRESUMIDO	5.400,00	-
CRÉDITO PRESUMIDO	66,83%	5,56%
REDUÇÃO DA BASE DE CÁLCULO PARA APLICAR A ALÍQUOTA ESTADUAL	-	7.228,00
ICMS APÓS CRÉDITO PRESUMIDO	1.791,00	1.301,04
CARGA TRIBUTÁRIA A RECOLHER	1,38%	1,00%

Fonte: Elaboração própria (2016)

No FAIN, decreto 17.252/94, a empresa tem um prazo de concessão do incentivo de 15 anos e 90% de benefício fiscal, além de 99% de liberação para empréstimos à empresa onde 75% da arrecadação pertence ao Estado, logo com esses dados a empresa através da multiplicação dos fatores adquire um crédito presumido de 66,83%.

Calculando o valor de ICMS sobre compras e ICMS sobre vendas, cuja alíquota é 18% para o Estado da Paraíba, subtrai-se o ICMS a pagar do ICMS a restituir, ficando no caso dessa indústria um ICMS a recolher de 5.400 reais, nesse momento é aplicado o crédito presumido, ou seja, um abatimento do valor a pagar do ICMS de 66,83%, ficando apenas com o ônus de 1.791 reais que corresponde a uma carga tributária de 1,38%. O que mostra o quão é vantajoso uma empresa adquirir crédito tributário, porque a redução do ICMS mostra-se bem considerável comparada ao valor que ela pagaria normalmente.

No Decreto 23.211/02 foi adotado o mesmo valor de compra e venda para a Indústria de Plástico utilizando os critérios e aspectos que o decreto adota no cálculo do ICMS a pagar do contribuinte que recebe este benefício. Como base de cálculo efetiva temos 1% que o regime especial estipula sobre os 18% que o contribuinte paraibano paga normalmente de ICMS, constituindo assim uma redução para 5,56% dos 100% de ICMS que deveria pagar.

Após a redução sobre o percentual aplicado sobre a receita foi obtido uma base de cálculo efetiva de R\$ 7.228,00, justamente subtraindo das vendas o valor de 122.772,00 correspondentes aos 94,44% que resultou na redução da Base de cálculo na hora de calcular o

ICMS a pagar. Sobre essa nova base de cálculo foi aplicado o percentual de ICMS cobrado pelo Governo do Estado da Paraíba que corresponde a 18%, apurando o valor de ICMS a pagar pelo contribuinte após a concessão do crédito presumido um valor de R\$ 1.301,04, ou seja, uma Carga Tributária de 1,00% de ICMS sobre suas vendas.

O FAIN diferente do Regime Especial concede um crédito tributário sobre o valor do ICMS já calculado e devido pelo contribuinte, neste estudo de caso a indústria pagaria R\$ 5.400,00, mas como obteve um crédito passou a pagar apenas R\$ 1.791,00 em ônus tributário. No caso do Regime Especial 23.211/02, a indústria passar a ter um crédito sobre a base de cálculo ao qual vai ser aplicada a alíquota de cobrança do tributo, ou seja, ocorre uma redução da base de cálculo utilizado a alíquota de 1% que o decreto aborda na apuração de ICMS, encontrada a base de cálculo efetiva foi aplicado em seguida a alíquota estadual.

Em suma, as indústrias de plástico podem optar por qualquer um dos dois decretos disponíveis pelo Estado, entretanto, o Planejamento Tributário mostrou a menor carga tributária. No caso acima em análise, a Indústria de Plástico possui uma vantagem maior ao adotar o Decreto nº 23.211/02 (Regime Especial), pois comparado ao FAIN apresenta uma redução 0,38% na carga tributária.

6. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em mercado competitivo, a análise dos fatores que podem minimizar o custo em favor da lucratividade da empresa é situação *Sine qua non* na busca pela eficácia operacional. No caso em tela, o estudo minucioso das questões tributárias contribuiu para o resultado operacional mais lucrativo uma vez que a carga tributária exigida das empresas, sem um estudo detalhado da legislação presente no cenário tributário pode prejudicar tal resultado.

Em função disso, os empresários necessitam de alternativas para tomadas de decisão, as quais, podem ser buscadas, no que se refere as questões tributárias, no planejamento tributário que proporciona estudos detalhados da legislação e, se confrontado com as informações contábeis disponíveis na empresa pode maximizar lucros.

Diante desta máxima, temos que o planejamento tributário se tornou indispensável, pois a legislação tributária brasileira é composta de inúmeras normas complexas, entre as quais citamos as leis, os decretos, os regulamentos as portarias, as instruções normativas etc. associado as alterações constantes tem dificultado a interpretação dos profissionais que militam nestas áreas e, portanto, exigido cada vez mais especialista tributários.

Com relação ao tema e objetivo deste trabalho foi possível observar, minuciosamente, por meio do Planejamento Tributário, a análise dos dois decretos específicos e disciplinadores

do ICMS do Estado da Paraíba, com foco nas Indústrias de Plástico, cuja comparação objetivou expor qual o mais vantajoso para o nosso estudo de caso.

Neste estudo foi possível verificar que há uma diferença de 0,38% de carga tributária onde, o Decreto 23.211/02 acabou se tornando mais proficiente as Indústrias do ramo de Plástico na Paraíba.

A partir dessas considerações, a contribuição principal deste trabalho visa aprofundar o nível de conhecimento dos profissionais e contribuintes para alertar o quão é vantajoso uso do Planejamento Tributário. Neste sentido, percebe-se que o estudo segue a instigar a realização de novas pesquisas e com maior abrangência face a complexidade desta temática.

ABSTRACT

The present work deals about Tax Planning and it has as purpose to analyze the tax possibilities for Plastic Industries installed in Paraíba territory, mainly with regard to taxation tax on Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) [Circulation of Goods and Service Provision], without, however, abandoning the analysis of all the tax arrangements provided by the Brazilian Federal Law (Decree No. 3,000 / 99), which deals about the Lucro Real (Actual Profit), Lucro Presumido (Presumed Profit), Lucro Arbitrado (Arbitrated Profit) and the Simples Nacional (Super simples). The methodology used characterizes the work as a bibliographic research, combined with a case study focused to the objectives and the approach of the problem. As data collection instruments uses methods quantitative. With the analysis concludes that, the Decree 23.211/02, which is directed exclusively to the plastic Industries, it is more advantageous that the Decree 17.252/94, which is intended to the companies in general, that meet your criteria. Through the exposed calculations it is possible to observe a smaller Load Tax over the first ordinance. Is worth emphasizing that combined with the analyzed decrees, the company should evaluate which of the tax regimes provided by the legislation will be the most suited, and can be used within the company's billing.

Keywords: Tax Planning. Special Regimes. Plastic Industries.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

BATALHA, Ricardo Soneghet. **Incentivos Fiscais e Financeiros Fiscais:** Uma análise jurídica sob a ótica do desenvolvimento regional: O Caso FUNDAP (Brasil 1988–2005). 2005. Tese de Doutorado. Dissertação (mestrado em direito) - Faculdade de direito de Campo, Campos dos Goytacazes. Disponível em: <<http://fdc.br/Arquivos/Mestrado/Dissertacoes/Integra/RicardoBatalha.pdf>>. Acesso em: 21 de mar.2016.

BRASIL. Constituição, 1946. BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União,

Estados e Municípios. Disponível em:<www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm.> Acesso em 11 de nov. 2015.

_____. Constituição, 1967. BRASIL. **Lei nº 7.134, de 26 de outubro de 1983**. Dispõe sobre a obrigatoriedade de aplicação dos créditos e financiamentos de organismos governamentais e daqueles provenientes de incentivos fiscais, exclusivamente nos projetos para os quais foram concedidos. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1980-1988/L7134.htm> Acesso em: 22 de mar. 2016.

_____. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado, 1988. Artigos 5, 145, 148, 149, 149-A, 150, 195. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 19 de nov. 2015.

_____. Constituição, 1988. BRASIL. **Lei nº 8.981 de 20 de Janeiro de 1995**. Altera a legislação tributária Federal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L8981.htm > Acesso em 25 de nov. 2015.

_____. Constituição, 1988. BRASIL. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998**. Dispõe sobre a legislação tributária federal, relativamente às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, ao Imposto sobre a Renda e ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativos a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9718.htm.>. Acesso em 14 de dez. 2015.

_____. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Brasília, 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 8 de dez. 2015.

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

LAKATOS, Eva Maria. MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia Científica**. 6ª Ed. São Paulo: Atlas, 2011.

LUKIC, Melina de Souza Rocha. **Planejamento tributário**. Disponível em: http://academico.direito-rio.fgv.br/ccmw/images/a/ac/Planejamento_Tributario_2012-1.pdf. Acesso em 29 de fev. 2016.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 17^a ed. revisada, atual e ampliada. São Paulo: Malheiros, 2000.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de contabilidade tributária**: textos e testes com as respostas. 12^a ed. São Paulo: Atlas, 2013. Cap.1.

PARAÍBA. Decreto nº 17.252, de 27 de dezembro de 1994. Consolida e dá nova redação ao regulamento do fundo de apoio ao desenvolvimento industrial da Paraíba - FAIN, e determina outras providências. **Diário Oficial do Estado**. Paraíba, PB. Cap. 1-9, 1994. Disponível em: <legisla.receita.pb.gov.br/LEGISLACAO/FAIN/LEGISLACAO_FAIN-ATUALIZADA_17252.html> Acesso em 12 de fev. 2016.

_____. Decreto nº 23.211, de 29 de julho de 2002. Dispõe sobre a concessão de Regime Especial de Tributação às indústrias de produtos plásticos e similares, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado**. Paraíba, PB. Art. 1-4, 2002. Disponível em: <http://legisla.receita.pb.gov.br/LEGISLACAO/DECRETOS/ICMS/2002/23211/23211INT/23211INT_23211inteiro.html> Acesso em 20 de fev. 2016.

SEVERINO, Antônio Joaquin. **Metodologia do Trabalho Científico**. 23^a Ed. São Paulo: Cortez, 2007.

SHINGAKI, Mário. **Gestão de Impostos**: para pessoas físicas e jurídicas. São Paulo: Saint Paulo Institute of Finance, 2003.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Incentivos Fiscais de dedução do imposto de renda das pessoas físicas e jurídicas**. 3^a edição. Curitiba: Juruá, 2006.

_____. **Planejamento tributário**: fusão, cisão e incorporação. 3^a edição. Curitiba: Juruá, 2007.