

PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO COM ÊNFASE NA RECUPERAÇÃO DE CRÉDITOS TRIBUTÁRIOS ORIUNDOS DA ENERGIA ELÉTRICA.

Rosicleida Weber Anschau¹
Danilo Polacinski²

RESUMO

O presente artigo tem como tema o Planejamento Tributário a fim de identificar e recuperar créditos tributários oriundos da energia elétrica em uma empresa de laticínio e panificação. O trabalho se justifica pois contribuirá para a mesma diminuir seus ônus tributários com PIS/COFINS devido ao aproveitamento destes crédito, com isso estimulando investimentos e auxiliando em futuras decisões. O planejamento tributário tem como finalidade a identificação de formas legais para diminuir os tributos pagos pela empresa assim as tornando mais competitivas. A metodologia adotada para desenvolvimento do estudo foi, primeiramente, a pesquisa bibliográfica através da qual foi utilizada para dar embasamento ao tema Planejamento Tributário, Regimes de Tributação e legislações pertinentes ao assunto abordado. Após o levantamento e análise dos dados constatou-se que a empresa estudo de caso, pode-se utilizar do presente trabalho para o aproveitamento de créditos tributários de PIS e COFINS sobre o montante da tarifa de energia elétrica.

Palavras-chave: Planejamento Tributário – Créditos Tributários – PIS/COFINS.

ABSTRACT

The present article has as its theme the Tax Planning in order to identify and recover tax credits coming from electric energy in a milk and bread factory. The work is justified because it will contribute in a way to decrease their tax onus with PIS/COFINS due to rebate of these credits, thereby stimulating investments and assisting future decisions. Tax planning has as its aim the identification in legal forms in order to decrease the taxes paid by the company in a way to make them more competitive. The methodology applied for the development of the study was, primarily, the bibliographical research through which it was used to provide the basis to the themes Tax Planning, Tax Regimen and legislation concerning the topic approached. After gathering and analyzing the data, it was possible to determine that the case study company managed to utilize the present work for a rebate in tax credits from PIS and COFINS on the quantity of the electric energy fee.

Key-words: Tax Planning – Tax Credits – PIS/COFINS

Note: PIS/COFINS is a Brazilian tax applied on companies' revenue.

¹ Acadêmica do Curso de Ciências Contábeis - 8º Semestre. Faculdades Integradas Machado de Assis - FEMA. rosiweber@outlook.com

² Especialista em Contabilidade Gerencial. Orientador. Professor do Curso de Ciências Contábeis. Faculdades Integradas Machado de Assis. danilo@liddy.com.br

INTRODUÇÃO

Levando em conta a saúde financeiras das entidades, se torna uma questão de sobrevivência conhecer o sistema tributário brasileiro e se utilizar do planejamento tributário a fim de diminuir os custos com as exigências, assim estimulando futuros investimentos e auxiliando nas tomadas de decisões.

Contudo desenvolveremos o planejamento tributário com foco na análise da recuperação de créditos tributários oriundos da energia elétrica em uma empresa de panificação e laticínios. Para isso identificaremos a legislação que permite a recuperação de créditos, realizaremos os levantamentos dos dados necessários e para propor a recuperação judicial destes créditos.

Quanto a metodologia, a categorização utilizada para desenvolvimento desta pesquisa será de natureza teórica-empírica por se tratar de um estudo aplicado. Os dados serão abordados de forma qualitativa e quantitativa com a análise e interpretação de dados e transformação de números em opiniões a fim de analisá-los e classificá-los.

Com isso à conduta em relação aos dados ou procedimentos técnicos será adotado o método de pesquisa bibliográfico, documental e de estudo de caso, pois será utilizado livros sobre o tema abordado, além de documentos fornecidos pela entidade e será aplicada toda teoria estudada. Para fundamentar tal trabalho será utilizada as obras de Lúdio Camargo Fabetti, Ricardo J. Ferreira, Gustavo Pedro de Oliveira e outros autores e leis que abordaram sobre o Planejamento Tributário e o Sistema Tributário Brasileiro.

O presente trabalho constituirá quatro seções: Planejamento Tributário; Regimes de Tributação; Metodologia; Estudo de caso.

1 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

O planejamento tributário passou a ser de extrema importância para as entidades com o passar do tempo, pois cada vez mais se torna necessário conhecer o sistema tributário brasileiro a fim de se reduzir a carga tributária e com isso manter a empresa no mercado. Para Fabretti e Fabretti o planejamento tributário tem como finalidade “[...] obter a maior economia fiscal possível, reduzindo a carga tributária para o valor realmente devido por lei.” (FABRETTI; FABRETTI, 2013, p. 129).

Para isso devem-se conhecer todas as lacunas na lei que possibilitam esta redução, de forma legal, desenvolvendo a elisão fiscal que, conforme Oliveira pode-se definir elisão como “[...] todo procedimento lícito realizado pelo contribuinte antes da ocorrência do fato gerador com o objetivo de eliminar ou postergar a obrigação tributária ou reduzir o montante devido.” (OLIVEIRA, 2013, p. 193).

Portanto elisão fiscal é o planejamento tributário em si, pois seu objetivo é a eliminação ou redução da carga tributária de forma lícita sem descumprir as leis tributárias. Tendo conhecimento desta, deve-se ter muito cuidado para que ao ato de se aplicar o planejamento tributário não ocorra uma sonegação fiscal ou evasão fiscal, que nada mais é que o ato ilícito para deixar de recolher seus tributos devidos.

Para Gomes “[...] evasão fiscal seria o resultado de uma ação dolosa, ilícita, com o intuito de impedir ou retardar o conhecimento da ocorrência do fato gerador de um tributo.” (GOMES, 2012, p. 06). Assim conforme a Lei nº. 4.729, de 14 de Julho de 1965, em seu art. 1º constitui o crime de sonegação fiscal o ato de:

I - Prestar declaração falsa ou omitir, total ou parcialmente, informação que deva ser produzida a agentes das pessoas jurídicas de direito público interno, com a intenção de eximir-se, total ou parcialmente, do pagamento de tributos, taxas e quaisquer adicionais devidos por lei;

II - Inserir elementos inexatos ou omitir, rendimentos ou operações de qualquer natureza em documentos ou livros exigidos pelas leis fiscais, com a intenção de exonerar-se do pagamento de tributos devidos à Fazenda Pública;

III - alterar faturas e quaisquer documentos relativos a operações mercantis com o propósito de fraudar a Fazenda Pública;

IV - Fornecer ou emitir documentos gratuitos ou alterar despesas, majorando-as, com o objetivo de obter dedução de tributos devidos à Fazenda Pública, sem prejuízo das sanções administrativas cabíveis.

V - Exigir, pagar ou receber, para si ou para o contribuinte beneficiário da paga, qualquer percentagem sobre a parcela dedutível ou deduzida do imposto sobre a renda como incentivo fiscal. (BRASIL, 1965).

Constatado o crime de sonegação fiscal se aplica a pena de detenção, de seis meses a dois anos, e multa de duas a cinco vezes o valor do tributo. Portanto tem de se ter claro que tanto a elisão fiscal quanto a evasão têm como objetivo a redução dos ônus tributários de uma entidade, tendo como diferença, respectivamente, a licitude e ilicitude do ato para alcançar tal objetivo.

2 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

Com as altas cargas tributárias os profissionais da contabilidade devem sempre buscar conhecer e adaptar as entidades a esse novo ambiente assim almejando a saúde financeira das mesmas, e para isso é necessário conhecer todas as vantagens e desvantagens de cada regime tributário para adequar a entidade ao mais benéfico.

O regime de tributação fica definido para o ano calendário após o primeiro recolhimento da DARF onde a entidade pode optar pelo Simples Nacional, Lucro Presumido, Lucro Real, onde a apuração pode ser trimestral ou anual com recolhimento mensal.

Assim as entidades podem optar pelo Simples Nacional que é uma forma simplificada de recolhimento dos impostos devidos, por microempresas ou empresas de pequeno porte, em uma única guia. A sua base de cálculo é o faturamento mensal da entidade onde não se considera as despesas incorridas no referido mês, além do faturamento mensal também leva em consideração para cálculo de suas alíquotas a receita bruta acumulada dos doze meses.

Conforme a Lei Complementar nº 139/2011 que estabelece as normas gerais, as microempresas com faturamento igual ou inferior à R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e empresas de pequeno porte que auferir receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e inferior à R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) podem optar pelo regime do simples nacional. Essas limitações de receita são referentes ao ano calendário de 2017. Para o ano calendário de 2018 está prevista uma alteração nas limitações, para as empresas de pequeno porte, que passará para R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), mas para fins de apuração de ICMS e ISS seguirá a limitação anterior.

Além do faturamento outro fator impeditivo de opção ao simples nacional são as atividades econômicas desenvolvidas pela entidade, que de acordo com a Lei

Complementar nº 139/2011 são: As cooperativas; as sociedades por ações; empresas que possuem sócio estrangeiro; onde sócio participe do capital de outra pessoa jurídica; empresa que exerça atividade de banco comercial entre outros impositivos citado em lei complementar do simples nacional (BRASIL, 2011).

Para efetuar o cálculo do Simples Nacional, deve-se levar em conta que por ser um regime de tributação simplificado sua alíquota é constituída por uma porcentagem dos seguintes impostos: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), o PIS (Programa Integração Social), a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), o ICMS (Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços), o ISS (Imposto sobre Serviço) e o INSS patronal (Instituto Nacional do Seguro Social).

Levando em consideração que as tabelas das alíquotas do Simples Nacional são divididas em anexos, e para definir em qual anexo a entidade se enquadra é considerada sua atividade econômica, para nossa empresa que será objeto de estudo, se a mesma fosse optante pelo regime de tributação do Simples, esta segundo Lei Complementar nº 123/2006 seria enquadrada no anexo II que traz as alíquotas para Indústrias.

Esse anexo é formado pela tabela a seguir, que aborda os impostos e suas porcentagens que integram a alíquota cobrada no Simples Nacional, juntamente com as limitações de receita/ faturamento para aplicação de suas respectivas alíquotas.

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS	IPI
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%

De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

ILUSTRAÇÃO 1: Tabela do Simples Nacional, Anexo II.

Fonte: BRASIL, 2011.

Pode-se verificar, ao analisar o anexo, que quanto maior o faturamento, maior a alíquota aplicada, conseqüentemente maior o valor a recolher. Segundo Young esse regime é “[...] uma forma de tributação que podemos considerar como progressiva, ou seja: à medida do aumento do faturamento, muda-se a alíquota da tributação.” (YOUNG, 2009, p. 17).

O outro regime de tributação é o Lucro presumido, é a forma mais simples de tributação, apurado trimestralmente. Conforme Lei nº 12.814/2013 pode optar pelo lucro presumido entidades que não estão obrigadas ao lucro real e com faturamento anual de até R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais).

Neste regime tributário, para a base de cálculo tanto do Imposto de Renda para Pessoa Jurídica (IRPJ) quanto para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) é feita uma presunção, do possível lucro auferido no período, com a

aplicação de um percentual de acordo com a atividade desenvolvida pela empresa. Esse percentual é diferente para cada imposto.

Para presunção do IRPJ como Ferreira aborda em sua obra são considerados os seguintes percentuais:

- 1- 1,6% sobre a receita bruta mensal auferida na revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural;
- 2- 8% sobre a receita mensal proveniente:
 - a) Da venda de produtos de fabricação própria;
 - b) Da venda de mercadorias adquiridas para revenda;
 - c) Da industrialização de produtos em que a matéria-prima, ou o produto intermediário ou o material de embalagem tenham sido fornecidos por quem encomendou a industrialização;
 - d) Da atividade rural;
 - e) De serviços hospitalares;
 - f) Do transporte de cargas;
 - g) De outras atividades não caracterizadas como prestação de serviço;
- 3- 16% sobre a receita bruta mensal auferida pela prestação de serviços de transporte, exceto o de cargas;
- 4- 32% sobre a receita bruta mensal auferida com as atividades de:
 - a) Prestação de serviço, pelas sociedades civis, relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada;
 - b) Intermediação de negócios;
 - c) Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis ou direitos de qualquer natureza;
 - d) Construção por administração ou por empreitada unicamente de mãe de obra;
 - e) Prestação de qualquer outra espécie de serviços não mencionada anteriormente. (FERREIRA, 2014, p. 285/286).

Depois de feita a presunção do lucro para cálculo do imposto de renda se aplica a alíquota de 15% sobre o lucro presumido ou base de cálculo, chegando ao montante devido ao fisco. Deve-se ter o cuidado ao cálculo de imposto de renda, pois quando receita superar R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) mensais e/ou R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) ao ano, paga-se um adicional de imposto de renda de 10% sobre a diferença desta receita, como o lucro presumido tem apuração trimestral, o que superar R\$ 60.000,00 (sessenta mil) aplica-se o adicional.

Para fins de cálculo de Contribuição Social os percentuais utilizados são de 12% para pessoas jurídicas em geral e de 32% para prestadoras de serviços em geral, exceto a de serviços hospitalares; *factoring* entre outras atividades. Portanto assim que calculado o lucro presumido/ base de cálculo aplica-se a alíquota de 9% assim chegando à contribuição social a recolher.

No lucro presumido o PIS (Programa de Integração Social) e a COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social) são de regime de

incidência cumulativa com alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente, sobre o faturamento mensal, ou seja, nesse regime não há direito de créditos tributários pagos em operações anteriores.

Do ponto de vista de Oliveira et al, a empresa optante pelo lucro presumido, pode estar recolhendo impostos que não são devidos, pois a mesma pode estar incorrendo em prejuízos no período de apuração (OLIVEIRA ET AL, 2004). Nesses casos o melhor regime de tributação seria o lucro real, Ferreira define esse regime como “[...] lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.” (FERREIRA, 2014, p. 578.). São empresas obrigadas pelo regime de lucro real, conforme Lei nº 9.718/1998:

I – cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, seja superior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses (Lei 12.814/2013).

II – cujas atividades sejam de bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidora de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;

III – que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;

IV – que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;

V – que, no decorrer do ano-calendário, tenham efetuado pagamento mensal pelo regime de estimativa, na forma do artigo 2º da Lei 9.430/1996;

VI – que explorem as atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (*factoring*).

VII - que explorem as atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio (incluído pela Lei 12.249/2010). (BRASIL,1998).

As empresas obrigadas ou optantes pelo Lucro real podem ainda fazer a apuração de Imposto de renda e Contribuição Social trimestralmente ou anualmente com recolhimento mensal. Para chegar ao lucro real ou a base de cálculo é preciso fazer as adições e as exclusões. As adições têm como finalidade segundo Ferreira:

1- Eliminar do resultado contábil despesas que nele foram computadas, mas quem não são dedutíveis do imposto de renda, como é o caso das

participações de administradores no lucro, despesas com brindes, multas de trânsito;
2- incluir no resultado contábil receitas que nele não foram computadas, mas que são tributáveis pelo imposto de renda, como é o caso da parcela realizada da reserva de reavaliação não computada no resultado (enquanto existir reserva). (FERREIRA, 2014, p. 580).

Neste caso as adições são somadas ao lucro líquido apurado no período, então são deduzidas as exclusões, que de acordo com o Decreto- Lei nº 1.598/77, art. 6, parágrafo 3º podem ser excluído:

I – os valores cuja dedução seja autorizada pelo Regulamento e que não tenham sido computados na apuração do lucro líquido do período de apuração;
II – os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores incluídos na apuração do lucro líquido que, de acordo com o Regulamento, não sejam computados no lucro real;
III – o prejuízo fiscal apurado em períodos de apuração anteriores, limitado a 30% (trinta por cento) do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas no Regulamento, desde que a pessoa jurídica mantenha os livros e documentos, exigidos pela legislação fiscal, comprobatórios do prejuízo fiscal utilizado para compensação (Lei 9.065/95, art. 15 e parágrafo único). (BRASIL, 1977).

Recomenda-se ter um cuidado maior ao realizar compensação dos prejuízos de exercícios anteriores, para que o valor a compensar não seja superior ao prejuízo. Então ao se efetuar as adições e exclusões no lucro líquido, chega-se ao lucro real ajustado sobre o qual se aplica a porcentagem de 15% para cálculo de Imposto de Renda, mais adicional de 10% de Imposto de Renda, se houver, e de 9% para Contribuição Social.

Conforme mencionado, o lucro real poderá ser calculado trimestralmente e anualmente. Quando a empresa optar pela forma de apuração trimestral o método não se difere ao do lucro presumido, onde soma-se a presunção de lucro e aplica-se as alíquotas dos impostos, no lucro real é somado os lucros líquidos, feita as adições, exclusões e compensação de prejuízo, se houver, e em seguida aplicada as alíquotas, assim chegando ao valor a se recolher no trimestre.

Enquanto ao se optar por regime de apuração anual, tendo o recolhimento feito por uma estimativa mensal, Young explica que “[...] deve ser efetuado um balanço de ajuste em dezembro, para confrontação entre o que foi pago durante o ano-calendário como lucro estimado e o resultado efetivo da empresa.” (YOUNG, 2008, p. 16).

Segundo Rodrigues et al, o balanço de ajuste pode-se constatar uma suspensão ou redução do imposto. Quando o valor do imposto, até o mês do levantamento do balanço de ajuste, for igual ou inferior a soma do imposto recolhido pode-se suspender o pagamento no referido mês. Ou pode-se reduzir o valor a recolher, quando o montante recolhido for menor que o montante do imposto devido no ano calendário, constatado após levantamento do balanço ou balancete de ajuste (RODRIGUES ET AL, 2013).

De acordo com a confrontação dos dados, caso o valor pago ao final do ano calendário exceder o apurado no balanço de ajuste, a empresa pode solicitar a restituição do valor recolhido a mais. Por outra via, quando o valor pago for menor que o realmente devido, o mesmo deve ser recolhido em cota única.

Outra peculiaridade deste regime é o aproveitamento de créditos na apuração do PIS e da Cofins, que nesse regime tenham incidência não cumulativa, embora suas alíquotas sejam mais elevadas que as aplicadas no lucro presumido sendo de 1,65% para PIS e 7,6% para COFINS, pode-se aproveitar desses créditos para abater os valores devidos.

3 METODOLOGIA

A metodologia tem como finalidade a aplicação de técnicas e procedimentos que auxiliam no andamento científico do trabalho, objetivando a organização e a aplicabilidade das práticas que serão adotadas. Para Prodanov e Freitas metodologia é:

[...] compreendida como uma disciplina que consiste em estudar, compreender e avaliar os vários métodos disponíveis para a realização de uma pesquisa acadêmica. A metodologia, em um nível aplicado, examina, descreve e avalia métodos e técnicas de pesquisa que possibilitam a coleta e o processamento de informações, visando ao encaminhamento e à resolução de problema e/ou questões de investigação. (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 14).

Desta forma para um melhor entendimento a metodologia será dividida em: categorização da pesquisa, plano de coleta de dados, plano de análise de dados e finalizando com a apresentação da organização.

3.1 CATEGORIZAÇÃO DA PESQUISA

Quanto à categorização referente à natureza, foi aplicada a pesquisa Teórica-empírica, que segundo Demo “[...] a pesquisa empírica inquirir a face empírica, experimentável, mensurável da realidade, correspondendo ao paradigma dominante de pesquisa, à cata de ‘evidenciação empíricas’.” (DEMO, 2006 apud DEMO, 2011, p. 70). O presente artigo trata-se de um estudo aplicado, pois foi realizado um planejamento tributário em uma empresa que visa a recuperação de créditos tributários.

Quanto a abordagens dos dados é caracterizado como uma pesquisa qualitativa e/ou quantitativa. Para Marconi e Lakatos a metodologia qualitativa preocupa-se com “[...] analisar e interpretar aspectos mais profundos, descrevendo a complexidade do comportamento humano. Fornece análise mais detalhada sobre a investigação, hábitos, atitudes, tendências de comportamento, etc.” (MARCONI; LAKATOS, 2011, p. 269). Enquanto Prodanov e Freitas definem a pesquisa quantitativa por “[...] considera tudo pode ser quantificável, o que significa traduzir em números opiniões e informações para classificá-las e analisá-las.” (PRADONOV; FREITAS, 2013, p. 69).

Com relação aos fins e objetivos proposto o presente artigo tem uma abordagem exploratória, pois proporciona uma familiaridade com o problema, com objetivo de torná-lo mais claro, com um planejamento flexível, visando considerar os mais amplos aspectos relacionados ao fato ou fenômeno estudado. (GIL, 2010). Juntamente com uma abordagem descritiva que de acordo com Gil “[...] têm como objetivo a descrição das características de determinada população. Podem ser elaboradas também com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis.” (GIL, 2010, p. 27).

Quanto à conduta em relação aos dados ou procedimentos técnicos foi adotado o método de pesquisa bibliográfico, documental e de estudo de caso. De acordo com Gil a pesquisa bibliográfica “[...] é elaborada com base em material já publicado. Tradicionalmente, esta modalidade de pesquisa inclui material impresso, como livros, revistas, jornais, teses, dissertações e anais de eventos científicos.” (GIL, 2010, p. 29).

Entretanto na pesquisa documental, é necessário ter cuidado para não se confundir com a pesquisa bibliográfica que apesar de suas semelhanças, segundo Prodanov e Freitas:

[...] destaca como principal diferença entre esses tipos de pesquisa a natureza das fontes de ambas as pesquisas. Enquanto a pesquisa bibliográfica se utiliza fundamentalmente das contribuições de vários autores sobre determinado assunto, a pesquisa documental baseia-se em materiais que não receberam ainda um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa. (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 55).

Quanto à pesquisa como estudo de caso Gil define esse método como “[...] estudo profundo exaustivo de um ou poucos objetos, de maneira que permita seu amplo e detalhado conhecimento, tarefa praticamente impossível mediante outros delineamentos já considerados.” (GIL, 2010, p. 37).

Neste presente artigo foram utilizados todas as formas de categorização de pesquisa citados a cima, por ser uma pesquisa teórica, desenvolvida com auxílio de livros, publicações e leis e com aplicação prática.

3.2 GERAÇÃO DE DADOS

A geração de dados destacou de qual forma foram coletados os dados necessários para o estudo. À diversos meios utilizados para o levantamento dos dados, como coleta por documentação indireta e direta, sendo documental, entrevista, observação, formulários e questionários. Para coletar os dados do presente artigo foi utilizada a forma documental e por meio de entrevista despadronizada.

Com relação à documentação indireta, de acordo com Marconi e Lakatos trata-se da parte da pesquisa que tem como finalidade recolher informações prévias sobre o assunto abordado (MARCONI; LAKATOS, 2010). Dessa forma foi utilizada a metodologia de pesquisa documental, em arquivos públicos, leis, e arquivos particulares disponibilizados pela entidade. Também foi abordada a pesquisa bibliográfica com fontes em livros e publicação científica.

Quanto à documentação direta que se constitui na geração de dados na própria instituição, realizou-se uma entrevista despadronizada, com uma relação de dez a quinze perguntas direcionadas ao contador responsável pela entidade. Demo

define entrevista como “[...] a entrevista cabe quando queremos conhecer a ‘opinião’ ou o ‘posicionamento’ verbalizado, usando como técnica o ‘questionário’, fechado ou aberto, ou combinado.” (DEMO, 2011, p. 128).

Em vista disso a entrevista terá com fim o esclarecimento de dúvidas e o fornecimento informações relacionada ao assunto do presente artigo.

3.3 ANALISE E INTERPRETAÇÃO DE DADOS

O processo de análise e interpretação dos dados serve para organizar os dados coletados anteriormente. O método de procedimento, ou auxiliar, utilizado para essa análise foi o método comparativo. Segundo Prodanov e Freitas esse método é:

Centrado em estudar semelhanças e diferenças, esse método realiza comparações com o objetivo de verificar semelhanças e explicar divergências. O método comparativo, ao ocupar-se das explicações de fenômenos, permite analisar o dado concreto, deduzindo elementos constantes, abstratos ou gerais nele presentes. (PRODANOV; FREITAS, 2013, p. 38).

Com base nessas informações, os dados para a elaboração do resultado da pesquisa foram coletados junto ao contador responsável da entidade, seguidamente foram organizados em planilhas, analisados e interpretados.

3.4 APRESENTAÇÃO DA ORGANIZAÇÃO

A história desta indústria começa em meados dos anos 90, quando os proprietários da entidade, pequenos produtores agrícolas, após uma safra frustrada de trigo, tiveram uma visão empreendedora e iniciaram a produção de bolachas, cuca, doces e bolos, contando inicialmente com apenas quatro colaboradores.

Com a consolidação de sua marca no mercado, iniciou-se a produção de pizzas e lasanhas, e devido à dificuldade em conseguir queijo para produção dos congelados, os proprietários resolveram industrializar o leite produzido em sua propriedade, transformando-o em queijo tipo mussarela.

Contudo a empresa é considerada uma empresa de pequeno porte, com dezesseis anos no mercado e tendo como atividade principal no ramo de laticínio e

panificação, com produtos de qualidade e comercializados em vários lugares. A entidade hoje é tributada pelo regime do Lucro Real, e objetivando se manter competitivo no mercado busca constantemente formas de melhoria em seu produtos e redução de despesas sem prejudicar a qualidade dos mesmos.

4 ENERGIA ELÉTRICA

As tarifas da energia elétrica estão sendo alvo de críticas de toda a sociedade, tendo em conta que o preço da energia gerada no Brasil ser baixa, em decorrência de ser gerada em hidrelétricas, mas ainda assim gera um preço final impactado pela alta carga tributária atrelada a essa tarifa.

Para entender as altas tarifas precisamos compreender o caminho percorrido da energia desde as usinas até as concessionárias e por fim o consumidor final. Levando em conta que as usinas são construídas longe das cidades e indústrias a eletricidade gerada percorre um longo caminho até chegar ao consumidor final, por esse caminho a eletricidade passa por diversas subestações onde aparelhos transformadores aumentam ou diminuem sua voltagem.

Para evitar perda excessiva de energia os transformadores elevam a tensão, mas ao chegar perto do centro de consumo os mesmos diminuem para que possam chegar as residências, empresas e indústrias. Depois de percorrer o longo caminho entre as usinas e os centros consumidores nas redes de transmissão, a energia elétrica chega em subestações que abaixam a sua tensão, para que possa ser iniciado o processo de distribuição. Entretanto, apesar de mais baixa, a tensão ainda não é adequada para o consumo imediato e, por isso, transformadores menores são instalados nos postes de rua. Eles reduzem ainda mais a voltagem da energia que vai diretamente para o consumo. As empresas responsáveis pela distribuição também instalam em cada local de consumo um pequeno aparelho que consegue medir a quantidade de energia por eles utilizada.

Conforme a Agencia Nacional de Energia Elétrica cerca de metade da tarifa média do consumidor final é composta por tributos e encargos setoriais pagos pelas empresas concessionária como: Reserva Global de Reversão (RGR); Conta de Consumo de Combustíveis (CCC); Conta de Desenvolvimento Energético (CDE); Contribuição Financeira pela utilização de Recursos Hídricos (CFURH); Taxa de Fiscalização de Serviços de Energia Elétrica (TFSEE); Taxa de Custeio do Operador

Nacional do Sistema (ONS); Taxa de Custeio do Mercado Atacadista de Energia (MAE). Os encargos comuns: PIS/PASED, Cofins, Contribuição Social, Imposto de Renda, além de tributos devido diretamente pelo consumidor, mas recolhido pela empresa distribuidora: Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública (CIP) (ANEEL, 2017).

De todos os encargos atrelados a conta de energia elétrica apenas PIS/PASED, Cofins e ICMS são possíveis de aproveitamento de créditos desde que seja utilizado em estabelecimento de pessoa jurídica independente da atividade financeira das mesmas.

4.1 LEGISLAÇÃO

Primeiramente é preciso ter conhecimento que os tributos Pis/Cofins são calculados sobre o faturamento da entidade tributada pelo regime do lucro presumido ou lucro real, onde o primeiro tem incidência cumulativa, sem aproveitamento de créditos tributários e a segunda com incidência não cumulativa, que embora possui alíquotas superiores, de 1,65% para PIS e 7,6% para a Cofins, ainda pode ser mais vantajoso. Essas formas de tributação são amparadas pelas Leis nº 10.637/02 e nº 10.833/03 para o PIS e a Cofins, respectivamente, que abordam os aspectos gerais desses.

Conforme Fabretti crédito tributário é o direito do estado de cobrar os impostos devidos pelas empresas, depois de constatado o fato gerador dos mesmos, onde a entidade tem o dever de recolher (FABRETTI, 2003). Com isso no momento da geração de receita se incide o PIS e a Cofins, que quando ao optar-se ao lucro real, pode-se fazer aproveitamentos de alguns créditos tributários, assim reduzindo a base de cálculo e/ou o montante do imposto.

Dessa forma Ferreira aborda as possibilidades que as entidades poderão utilizar-se, ao se aplicar as alíquotas, o desconto de créditos, são essas:

- 1- das aquisições de bens para revenda efetuadas no mês;
- 2- das aquisições, efetuadas no mês, de bens e serviços utilizados como insumos na fabricação de produtos destinados à venda ou na prestação de serviços, inclusive combustíveis e lubrificantes;
- 3- dos bens recebidos em devoluções, no mês, cuja receita de venda tenha integrado o faturamento do mês ou mês anterior, e tenha sido tributada no regime de incidência não cumulativa;
- 4- das despesas e custos incorridos no mês, relativos:

- a) À energia elétrica consumida nos estabelecimentos da pessoa jurídica;
- b) A aluguéis de prédios, máquinas e equipamentos, utilizados na atividade da empresa;
- c) A contraprestação de operações de arrendamento mercantil pagas a pessoa jurídica, exceto quando esta for optante pelo Simples Nacional;
- d) A armazenagem de mercadoria e frete na operação de venda, quando o ônus for suportado pelo vendedor; [...] (FERREIRA, 2014, p. 631/632).

Portanto trataremos com mais precisão do item 4.a, que visa conforme redação da Lei nº 10.637/2002, o desconto de créditos de “[...] energia elétrica e energia térmica, inclusive sob a forma de vapor, consumidas nos estabelecimentos da pessoa jurídica” (BRASIL, 2002). Nesse caso tem que se evidenciar o valor gasto de fato na atividade produtiva, administrativa ou comercial da empresa. Para a base de cálculo se considera, somente, o valor gasto, desconsiderando ICMS, iluminação pública ou qualquer outro valor que integram a conta de energia elétrica.

Contudo, a empresa pode creditar-se de 9,25% sobre o valor de consumo, sendo 1,65% para PIS e 7,6% para a Cofins, com carência de cinco anos, assim podendo optar por compensação de crédito ou restituição dos valores.

Com isso, conforme a Receita Federal do Brasil que aborda na Instrução Normativa nº 1300 assim que constatado o direito de utilizar-se de crédito tributários, a empresa poderá solicitar a compensação ou restituição perante apresentação de documentos comprobatórios de tal direito, como balancetes, DACON (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais), EFD- Contribuição (Programa Validador da Escrituração Fiscal Digital das Contribuições incidentes sobre a Receita), razão diário e demonstrativo do resultado do exercício, juntamente com a utilização do programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP) (BRASIL, 2012).

4.2 LEVANTAMENTO DE DADOS

Conforme demonstrativo da conta de energia elétrica da empresa estudo de caso referente ao mês de julho de 2017 observou-se que a empresa apresentou um consumo de energia no montante de R\$ 21.102,15. Deste valor identificamos as seguintes descrições do consumo de energia, conforme segue abaixo:

Descrição da operação	Valor Total da Operação	Base de cálculo PIS/COFINS	PIS 1,02%	COFINS 4,70%
Consumo Ponta (kwh) - TUSD	R\$ 2.573,16	R\$ 2.573,16	R\$ 26,25	R\$ 120,94
Consumo Fora de Ponta (kwh) – TUSD	R\$ 2.021,28	R\$ 2.021,28	R\$ 20,62	R\$ 95,00
Cons. Ponta Band. Verde – TE	R\$ 1.064,70	R\$ 1.064,70	R\$ 10,86	R\$ 50,04
Cons. Fora de Ponta Band. Verde – TE	R\$ 11.658,50	R\$ 11.658,50	R\$ 118,92	R\$ 547,95
Adicional Bandeira Amarela Ponta	R\$ 42,27	R\$ 42,27	R\$ 0,43	R\$ 1,99
Adicional Bandeira Amarela Fora de Ponta	R\$ 797,57	R\$ 797,57	R\$ 8,14	R\$ 37,49
Consumo relativo Exc. Ponta	R\$ 111,15	R\$ 111,15	R\$ 1,13	R\$ 5,22
Consumo relativo Exc. Fora de Ponta	R\$ 412,96	R\$ 412,96	R\$ 4,21	R\$ 19,41
Demanda (KW) - TUSD	R\$ 2.420,56	R\$ 2.420,56	R\$ 24,69	R\$ 113,77
TOTAL	R\$ 21.102,15	R\$ 21.102,15	R\$ 215,25	R\$ 991,81

ILUSTRAÇÃO 2: DESCRIÇÃO DE CONSUMO

Fonte: Produção do pesquisador

Como podemos observar o valor total do PIS e da Cofins representa o montante de R\$ 215,25 e R\$ 991,81, respectivamente, chegando ao somatório de R\$ 1.207,05. Levando em consideração que a empresa estudo de caso pode buscar judicialmente o PIS e a COFINS dos últimos cinco anos, podemos estimar que o valor possível de recuperação seja igual à R\$ 1.207,06 multiplicado por sessenta meses obtendo o valor de R\$ 72.423,60, sem correção monetária.

Mediante ao exposto e após realizado o levantamento dos dados e constatado o direito de recuperação de créditos, fica a critério da entidade aproveitar-se ou não da possibilidade de reduzir seu ônus tributário, de forma legal, com o aproveitamento dos créditos referentes aos seus gastos com energia elétrica, e optar pela melhor forma de uso deste benefício.

CONCLUSÃO

O presente artigo teve como objetivo o planejamento tributário com ênfase na recuperação de créditos tributários oriundos da energia elétrica, tendo em conta as altas cargas tributárias e os diversos tributos pagos por empresas, buscou-se uma

forma legal de diminuir o ônus tributário da entidade estudo de caso, afim de mantê-la no mercado.

Considerando o objetivo do referido artigo, constatou-se que a entidade apresenta um crédito no montante de R\$ 72.423,60, sem correção monetária, o qual a mesma poderá recuperar via judicial. Com isso fica evidenciado, de acordo com as legislações do PIS e da COFINS, que toda e qualquer empresa, independentemente de sua atividade principal, poderá desenvolver um planejamento tributário afim de reconhecer possíveis valores a recuperar de sua energia elétrica.

Muito se fala nas altas cargas tributarias exercidas no Brasil, mas poucos buscam meios legais para se valer de seus direitos para assim diminuir a quantia recolhida ao fisco. Ao desenvolver o presente trabalho estima-se que servira para futuras pesquisas e contribuirá para o conhecimento do planejamento tributário.

Contudo espera-se que cada vez mais empresas procuram pelas formas legais para diminuir suas cargas tributarias, buscando por profissionais capazes de orientar e desenvolver uma elisão fiscal eficaz e que supra as necessidades do gestores das organizações sem riscos futuros.

REFERÊNCIAS

AGÊNCIA NACIONAL DE ENERGIA ELÉTRICA. **Como é Composta a tarifa.**

Disponível em: <<http://www.aneel.gov.br/espaco-do-consumidor>>. Acesso em: 01 nov. 2017.

BRASIL. **Lei 4.729**, de 14 de julho de 1965. Define o crime de Sonegação Fiscal e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/1950-1969/L4729.htm>. Acesso em: 21 abr. 2017.

_____. **Lei Complementar nº123**, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/lc123_2006.htm>. Acesso em: 10 maio 2017.

_____. **Lei Complementar nº 139**, de 10 de novembro de 2011. Altera dispositivos da Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/lei-complementar-139-2011.htm>>. Acesso em: 10 maio 2017.

_____. **Lei 12.814**, de 16 de maio de 2013. Altera lei nº 12.096, de 24 de novembro de 2009. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/lei-12814-2013.htm>>. Acesso em: 11 maio 2017.

_____. **Lei 9.718**, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/tributario/lei9718.htm>>. Acesso em: 11 maio 2017.

_____. **Decreto-Lei 1.598**, de 26 de dezembro de 1977. Altera a legislação do Imposto de Renda. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/Del1598.htm>. Acesso em: 15 maio 2017.

DEMO, Pedro. **Praticar Ciência: Metodologia do Conhecimento Científico**. São Paulo: Saraiva, 2011.

FABRETTI, Láudio Camargo; FABRETTI, Dilene Ramos. **Direito Tributário: para os Cursos de Administração e Ciências Contábeis**. 9. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2009.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade Tributária**. 8. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2003.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade Básica**. 11. ed. Rio de Janeiro: Ferreira, 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Como Elaborar Projeto de Pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

GOMES, Sônia Lopes; **Planejamento Tributário: Elisão e Evasão Fiscal**. Curso de Pós-Graduação em direito Público, 2012. Disponível em: <file:///C:/Users/Usuario/Downloads/planejamento_tributario.pdf>. Acesso em: 21 abr. 2017.

INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 1300, de 20 de novembro de 2012. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=38972>>. Acesso em: 21 maio 2017.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

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

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2010.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Metodologia Científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas S.A., 2011.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do Trabalho Científico: Métodos e Técnicas da pesquisa e do Trabalho Acadêmico**. 2. ed. Rio Grande do Sul: Universidade Feevale, 2013. Disponível em: <<http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>>. Acesso em: 21 maio 2017.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz et al. **IRPJ, CSL, PIS/Pased e Cofins**. 2. ed. vol. 2. IOB Folhamatic, 2013.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. **Regimes de Tributação Federal**. 7. ed. Curitiba: Juruá, 2009.