

FINANÇAS

O IMPACTO DA ESCOLHA DO REGIME TRIBUTÁRIO NA CARGA TRIBUTÁRIA DE EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇO DO SETOR DE ENERGIA EÓLICA

RESUMO

Historicamente o Brasil é um país de carga tributária elevada e possui uma estrutura de impostos complexa. Essa carga corresponde a um percentual elevado do PIB brasileiro. Nesse contexto, o objetivo deste estudo é verificar se a escolha de determinado regime tributário, influencia na incidência tributária de empresas prestadora de serviços do setor de energia eólica. Para a realização deste estudo lançou-se mão de pesquisa do tipo descritiva, e uso de método quantitativo, em que foram coletados os dados dos relatórios contábeis cedidos pela empresa, e analisados à luz da legislação tributária nacional. Para esta análise, foram utilizados os cálculos do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, conforme o lucro presumido e o lucro real. Com os resultados encontrados, identificou-se o regime tributário menos oneroso para a realidade tributária das empresas do setor em questão, concluindo que, a escolha de determinado regime tributário, influencia na incidência tributária de empresas desse segmento.

Palavras-chave: Carga Tributária. Planejamento Tributário. Regime Tributário. Lucro Real. Lucro presumido.

ABSTRACT

Historically Brazil is a country with a high taxation rate and has a complex taxation structure. This burden measures up to a high percentage of the Brazilian GDP. In this context, the goal of this research is to verify if the choosing of a certain taxation system influences in the taxation incidence on wind power companies. In order to make this analysis it was used the descriptive research alongside the quantitative method, in which the gathered data from the accounting reports yielded by the company, and analyzed under the federal tax legislation. It was used for this analysis the calculations of several Brazilian taxations services, based on deemed taxable income and actual profit method. With the found results it was identified the least costly taxation system for the following companies' sector taxation reality, concluding that, the choice of a certain taxation system influences on the taxation incidence of companies from this sector.

Keywords: Tax Burden. Tax Planning. Taxation System. Actual Profit Method. Deemed Taxable Income.

1 INTRODUÇÃO

Sabe-se que planejar, é o processo de decidir que curso de ação deverá ser tomado para o futuro (SILVA; EVANGELISTA, 2017). Desta feita, Ludícibus et al. (2010), assevera que, a informação contábil, principalmente no que se refere ao estabelecimento de padrões ou *standards* e ao inter-relacionamento da contabilidade com os planos orçamentários, é de grande utilidade no planejamento tributário empresarial. É um planejamento geral que envolve um processo de reflexão, decisões e organizações, definindo os fins que a empresa deseja alcançar (CARVALHO et al., 2015).

No entanto, a falta deste planejamento tributário dentro das empresas, com relação à dificuldade de optar pela forma de tributação que melhor atenda às suas necessidades é que têm afetado diretamente o seu fluxo econômico e financeiro, especialmente devido à alta carga tributária vigente no Brasil e a complexidade da legislação tributária (CREPALDI, 2017).

Portanto, diante da importância de um adequado planejamento tributário que as empresas devem realizar previamente, surge o seguinte problema de pesquisa: Como o planejamento tributário pode contribuir para uma menor imposição tributária de empresas prestadoras de serviços do setor de energia eólica? Desta forma, visando responder a questão formulada, a pesquisa tem como objetivo, verificar se a escolha de determinado regime tributário influencia na incidência tributária de empresas prestadora de serviços do setor de energia eólica.

Logo o presente estudo visa contribuir nesta área buscando apontar meios legais com menos custos para o contribuinte, isto é, a tributação que melhor se encaixe com as atividades da empresa.

2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Sistema Tributário Nacional, principal diretriz do Direito Tributário, estabelece normas estruturais e se caracteriza por sua rigidez e complexidade (BACELAR, 2011). Essa rigidez é traduzida pela restrição da liberdade do Congresso Nacional em estabelecer a competência tributária de cada ente federativo e complexidade, denotada pela descrição detalhada das limitações do poder de tributar e da repartição das receitas tributárias. Já na área tributária a Constituição Federal de 1988, conforme ditames do art. 146, requer lei complementar por objetos materiais como: a) editar normas gerais; b) dirimir conflitos de competência; c) regular as limitações ao poder de tributar; e d) fazer atuar ditames constitucionais (BRASIL, 1988).

Assim esse normativo é submetido a regras claramente definidas pela Carta Constitucional. Seus aspectos formais constam do Processo Legislativo previsto no art. 59, que compreende, dentre outras, a elaboração de: emendas à Constituição e leis complementares (BACELAR, 2011). Excetuando-se as contribuições para manutenção dos regimes previdenciários próprios de servidores efetivos de Estados e Municípios, a serem instituídas por esses entes federados, compete à União instituir contribuições sociais, contribuições parafiscais e contribuições de intervenção no domínio econômico, ou outras não previstas no texto constitucional (PISCITELLI, 2017).

2.1 Tributos incidentes sobre o faturamento e lucro

As principais formas de tributação praticadas no Brasil são: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. A forma de tributação é de livre escolha do contribuinte, desde que não haja impedimentos legais. A forma de tributação escolhida é o que vai determinar a apuração dos impostos e quanto será repassado a cada ente Municipal, Estadual e Federal. Os regimes tributários possuem

particularidades na legislação e definem quais atividades podem optar por eles e quais as suas vedações.

2.1.1 Simples nacional

O simples nacional, instituído pela Lei Complementar 123/2006 em vigor a partir de 1º de julho de 2007, é um regime especial de tributação que buscou beneficiar as micro e pequenas empresas com a unificação dos impostos. Além de simplificar, a lei complementar tem o objetivo de aliviar ou reduzir o impacto tributário nas despesas das empresas beneficiadas (PESSOA; COSTA; MACCARI, 2016).

O simples nacional substituiu o simples federal e unificou o recolhimento dos seguintes tributos (Lei Complementar 123/2006): i) Imposto de Renda Pessoa Jurídica; ii) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido; iii) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social; iv) Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público; v) Contribuições para a Seguridade Social, a cargo da Pessoa Jurídica; vi) Imposto sobre Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação; e vii) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (BRASIL, 2006).

2.1.2 Lucro Real

O termo Lucro Real se refere ao lucro a ser tributado. De acordo com o art. 258 do RIR/2018 é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pelo Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, caput, distinto do lucro líquido apurado contabilmente (BRASIL, 2018).

O Lucro Real é uma forma de tributação para apuração do imposto de renda, é considerado como regime geral (ROSA, 2013; CAVALCANTE, 2014). Neste regime, o imposto de renda é determinado a partir do lucro contábil, apurado pela pessoa jurídica, acrescido de ajustes (positivos e negativos) requeridos pela legislação fiscal (CASTRO, 2016). Nesta modalidade de tributação pode haver, inclusive, situações de prejuízo fiscal, hipótese em que não haverá imposto de renda a pagar (RABELO JÚNIOR, 2019).

Examinando somente pelo lado do imposto de renda, para uma empresa que opera com prejuízo, ou margem mínima de lucro, normalmente optar pelo regime de Lucro Real é vantajoso. Porém, sempre é prudente que a análise seja estendida também para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) e para as contribuições ao PIS e a COFINS, pois a escolha do regime afeta todos estes tributos (ROSA, 2013; CAVALCANTE, 2014; CASTRO, 2016).

Oliveira (2009) aponta que para a correta apuração do lucro real deve-se observar os seguintes pontos: a) rigorosa observância dos princípios da contabilidade; b) constituição das provisões necessárias; c) completa escrituração fiscal e contábil; d) escrituração de um conjunto de livros fiscais e contábeis, incluindo o registro de inventário e o Lalur (Livro de apuração do lucro real); e e) preparação das demonstrações contábeis (CASTRO, 2016).

Existem atualmente duas formas de apuração do lucro real (quanto ao período), são eles: apuração trimestral e apuração anual.

Apuração trimestral- De acordo com Decreto nº 9.580/2018 (RIR/2018, s.p.), em seu Art. 217, dispõe o seguinte termo sobre o período de apuração:

O imposto sobre a renda das pessoas jurídicas será determinado com base no lucro real, presumido ou arbitrado, por períodos de apuração trimestrais, encerrados nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário (Lei nº 9.430, de 1996, art. 1º, caput).

Ainda Segundo o RIR/2018 o imposto de renda trimestral deverá ser calculado mediante aplicação das seguintes alíquotas (BRASIL, 2018): 1) alíquota normal de 15% sobre a totalidade da base de cálculo, ou seja, 15% sobre o lucro real; e 2) alíquota de 10% sobre a parcela da base de cálculo que exceder o limite de R\$ 60.000,00- Limite trimestral. No caso de início de atividades, o limite trimestral será proporcional ao número de meses, ou seja, R\$ 20.000,00 para cada mês em que a empresa exerceu atividades no trimestre.

Para o cálculo do imposto de renda trimestral, poderão ser deduzidos os seguintes valores: i) os incentivos fiscais, dentro dos limites e condições fixados pela legislação; ii) o imposto pago ou retido na fonte sobre a receita computada na determinação do lucro real; e iii) o saldo de imposto pago a maior ou indevidamente em períodos anteriores (SILVA, 2014).

Apuração anual - As pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real poderão optar pela apuração do lucro real anual, alternativamente a apuração trimestral. No entanto o pagamento do imposto deve ser pago no final de cada mês, com três formas de apuração: i) pelo cálculo da estimativa mensal, art. 219 do RIR/2018; ii) com base no lucro real apurado pela contabilidade e demonstrado nos livros fiscais; e iii) Pela suspensão do imposto, baseado no prejuízo apurado na contabilidade (balancete de suspensão) art. 227- § 2º do RIR/2018 (SILVA, 2014).

Destacam-se os seguintes aspectos dessa modalidade de tributação: i) o imposto devido em cada mês, calculado em base estimadas, deverá ser pago até o último dia do mês subsequente; ii) a alíquota do imposto de renda é a mesma citada anteriormente, ou seja, 15%; e iii) a alíquota do adicional, de 10%, também não se altera, sendo que o pagamento desse adicional terá que ser feito mensalmente sobre a parcela do lucro estimado que exceder R\$ 20.000,00 (SILVA, 2014).

Conforme já citado, o imposto de renda pago mensalmente poderá ser calculado por estimativa observando os seguintes critérios: a) base de cálculo - O imposto de renda pago com base na estimativa deverá ser calculado considerando os mesmos percentuais aplicados no lucro presumido, sobre a receita bruta proveniente das atividades desenvolvidas pelo contribuinte; b) receita bruta, inclusões e exclusões - Para a receita bruta é o somatório dos montantes: das vendas de mercadoria ou produtos; dos serviços prestados; e dos ganhos de capital, demais receitas e resultados positivos, excetuados os rendimentos ou ganhos tributados a título de aplicações financeiras; c) exclusões das receitas brutas - O IPI incidente sobre as vendas e o ICMS devido pelo contribuinte substituto, no regime de substituição tributária; as vendas canceladas e as devoluções de vendas; e os descontos incondicionais concedidos.

Compensação de Prejuízos Fiscais - De acordo com o RIR/2018 em seu art. 579, § 1º e art. 580 dispõe os seguintes termos sobre a compensação de prejuízos fiscais:

Art. 579. O prejuízo compensável é o apurado na demonstração do e registrado no Lalur (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 1º; e Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º, caput e parágrafo único).

§ 1º A compensação poderá ser total ou parcial, em um ou mais períodos de apuração, à opção do contribuinte, observado o limite estabelecido no art. 580 (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 64, § 2º).

Art. 580. O prejuízo fiscal poderá ser compensado com o lucro líquido ajustado pelas adições e pelas exclusões previstas neste Regulamento, observado o limite máximo, para compensação, de trinta por cento do referido lucro líquido ajustado (Lei nº 9.065, de 1995, art. 15, caput).

Sendo assim, os prejuízos fiscais que poderão ser objetivo de compensação com o lucro real, é aquele apurado no LALUR lado A, e controlado no lado B do LALUR, essa compensação está limitada ao máximo de 30% do lucro líquido ajustado pelas adições e exclusões previstas em lei (CASTRO, 2016). Para compensação de prejuízos apurados no mesmo ano calendário, é importante ressaltar que, no caso da apuração do imposto de renda e contribuição social pelo lucro real trimestral, cada trimestre é considerado um período de apuração distinto, e o lucro tributável apurado num trimestre não poderá ser compensado com prejuízos fiscais ou bases negativas de contribuição social sobre o lucro líquido de trimestres subsequentes (SILVA, 2014).

Condições para dedutibilidade dos custos e despesas - Em regra geral, os custos e despesas são aceitas como dedutíveis para fins de apuração da base de cálculo do lucro real se forem admitidos como operacionais, ou seja, se forem realmente necessários, usuais e normais para a realização das atividades desenvolvidas pelo contribuinte e se forem adequadamente documentados. De acordo com o parecer normativo nº 32/81 o gasto é necessário quando for essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias, que estejam vinculados com as fontes produtoras de rendimentos.

Adições ao Lucro Líquido - Na determinação do lucro real deverão ser adicionados ao lucro líquido os custos, despesas, encargos, perdas, provisões participações e quaisquer outros valores deduzidos na apuração do resultado que, de acordo com a legislação do IR, não sejam dedutíveis, art. 260, parágrafo único do RIR/2018.

Exclusões ao Lucro Líquido- De acordo com o art. 261, do RIR/2018, para a determinação do lucro real poderá ser excluído do lucro líquido na apuração do lucro real, os rendimentos, as receitas, os resultados e quaisquer outros valores computados a crédito de conta de resultado que, de acordo com a legislação do imposto de renda, não são computados no lucro real.

2.1.3 Lucro Presumido

O lucro presumido é um regime de tributação simplificado que utiliza apenas as receitas da empresa para a apuração do resultado do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas à apuração pelo lucro real. Segundo Fabretti (2011, p.196) este regime “tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado trimestral antes do último dia útil do mês subsequente”. Com base no art. 587 do RIR/2018, poderá fazer opção pelo regime de tributação, com base no lucro presumido:

A pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior 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 doze meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido (Lei nº 9.718, de 1998, art. 13, caput).

Uma empresa ao optar pela tributação com base no lucro presumido terá que declarar por todo ano-calendário, só podendo mudar sua opção para o período posterior, antes de efetuar o primeiro pagamento, haja vista que o período de apuração do lucro presumido é trimestral. De forma contrária, só poderão optar pela tributação com base no lucro presumido, as empresas que se enquadrem nos termos do art. 46 da Lei nº 10.637/02. Além das pessoas jurídicas que iniciarem

atividades ou que resultarem de incorporação, fusão ou cisão, desde que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real. Portanto, o regime de tributação com base no lucro presumido não é acessível a todas as pessoas jurídicas(CAVALCANTE, 2014; CASTRO, 2016).

O lucro presumido tem como fato gerador do tributo a efetivação da venda de mercadoria e/ou serviços, independente se ao final do período a empresa obteve lucro ou prejuízo. Segundo o artigo 591 do Regulamento de Imposto de Renda do RIR/2018, a base de cálculo do imposto e do adicional do lucro presumido será determinado mediante aplicação do percentual de 8% (oito por cento) sobre a receita bruta de vendas de mercadorias e/ou prestação de serviços, auferida no período de apuração. Já no artigo 592, do RIR/2018, estes percentuais variam de acordo com as atividades operacionais desenvolvidas pela pessoa jurídica, em que o percentual de presunção vai de 1,6% até 32% com alíquota fixa de 15%. Porém, a parcela do lucro que exceder o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00(vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período da apuração, ou seja, se exceder ao valor de R\$60.000,00(sessenta mil reais) no trimestre, sofrerá uma incidência de adicional do imposto de renda à alíquota de 10%de acordo com o art. 624 RIR/2018.

Para se chegar ao valor a ser recolhido do imposto de renda e contribuição social, deve-se aplicar sobre a receita bruta a alíquota correspondente para cada atividade desenvolvida, tais alíquotas foram estabelecidas para a presunção do lucro proveniente das receitas auferidas da empresa. E os impostos a serem pagos de acordo com a apuração do Lucro Presumido e suas respectivas alíquotas podem ser visualizadas na Tabela 1.

Tabela 1- Tributos referentes à opção do Lucro Presumido

Tributos	Alíquotas
PIS/PASEP	0,65 %
COFINS	3,00 %
IRPJ	15,00 %
CSLL	9,00 %
INSS	20,00 %
INSS terceiros	5,80 %
FGTS	8,00 %

Fonte: Torres (2019, s.p.).

2.2 Tributos incidentes sobre a prestação de serviços

Programa de Integração Social (PIS) – O Programa de Integração Social (PIS) é derivado da Lei Complementar nº7 de 1970, porém regulamentado atualmente pela Lei 11.941/09. Seu fato gerador é a receita bruta auferida pelas empresas, independente da classificação contábil por elas adotadas. Isso significa dizer que todas as receitas, sejam as vinculadas ao faturamento ou não, serão tributadas para efeito do PIS. Vale ressaltar que, nesse escopo, não há diferença entre o tipo de atividade, sendo contemplado sempre o faturamento ou receita bruta (OLIVEIRA, 2017). As empresas tributadas pelo lucro presumido ou com seu lucro arbitrado permaneceram calculando o PIS de forma cumulativa. As principais alterações para o método não cumulativo foram as seguintes(Pêgas, 2018): i) a alíquota do PIS/PASEP passou de 0,65% para 1,65%; e ii) a empresa pode utilizar créditos permitidos em lei para deduzir o PIS/PASEP a pagar, com a alíquota majorada. Desta forma ressalta-se que esta nova sistemática para o recolhimento do PIS somente poderá ser utilizada por empresas enquadradas no lucro real, excluindo assim o benefício da não cumulatividade para empresas que apuram o tributo com base no lucro presumido, arbitrado ou as optantes do simples que estão sujeitas as regras antigas da cumulatividade.

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) - A COFINS foi proveniente da Lei Complementar nº70/91 abolindo assim a antiga Contribuição para o Fundo de Investimento Social por não ser considerada constitucional. Como o próprio nome indica, a COFINS tem como o objetivo financiar a Seguridade Social, ou seja, áreas fundamentais como a Previdência Social, Assistência Social e Saúde Pública. Atualmente a COFINS é regida pela Lei nº 9.718/98, que ampliou a base da contribuição para o total das receitas obtidas pelas empresas, outrora era apenas sobre o faturamento. Isso significa dizer que todas as receitas, sejam as vinculadas a faturamento ou não, serão tributadas para efeito da COFINS (PÊGAS, 2018).

A abordagem citada acima se enquadra nos moldes da cumulatividade tributária. No entanto houve a medida provisória nº 135, que posteriormente foi transformada na Lei nº 10.833/03 a partir de Fevereiro de 2004, segundo a qual; assim como ocorrido com o PIS, a COFINS passa também a possuir cobrança pelo método não cumulativo.

Em junho de 2019 passou a valer a Lei 11.941/09 que revogou o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, onde como regra geral, passam a valer duas formas de tributação da COFINS: a) Lucro presumido ou lucro arbitrado – Estas empresas pagam COFINS pela alíquota de 3% sobre a receita bruta, com algumas deduções permitidas. As demais receitas não integram a base; b) Lucro real – Estas empresas pagam COFINS pela alíquota de 7,6% sobre o total de receitas, incluindo receita bruta e demais receitas, com algumas deduções permitidas. Há deduções também de créditos permitidos, referente a compras de estoques, imobilizado e algumas despesas. As despesas financeiras voltaram a ser tributadas a partir de JUL/15. (PÊGAS, 2018, p. 16).

Imposto Sobre a Renda de Pessoas Jurídicas (IRPJ) - O IRPJ é o imposto especificamente devido por empresas juridicamente cadastradas, bem como qualquer empresa registrada ou não: estatais, empresas de sociedade mista e subsidiárias (Constituição Federal, art. 173 § 1º), negócios rurais e estabelecimentos em situação de falência que estão sujeitos as normas de incidência enquanto ainda estiverem em operação no que concerne a Lei 9.430/96, art. 60 (OLIVEIRA, 2017).

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) - A CSLL possui forma similar de apuração ao IRPJ, sendo instituída pela Lei 7.689/1988. Nela são mantidas a base de cálculo e as alíquotas previstas na legislação em vigor na Lei nº 8.981, de 1995, art. 57. Sua finalidade é financiar a Seguridade Social. Desta forma as pessoas jurídicas optantes pelo lucro real, presumido ou arbitrado devem, além de recolher o IRPJ, devem também recolher a CSLL de acordo com o regime enquadrado. As formas de calcular a CSLL variam de acordo com o regime de tributação escolhido, tendo a alíquota de 9%, excetuando as empresas consideradas instituições financeiras, de capitalização e de seguros privados (nestes casos a alíquota é de 15% sobre o lucro) conforme informação do site da receita.

A base de cálculo para o imposto é distinguida de acordo com o enquadramento utilizado pela empresa em relação ao lucro real e lucro presumido conforme abaixo:

- Lucro real: a CSLL é apurada trimestralmente sobre o lucro líquido ajustado, podendo também ser recolhida mensalmente.
- Lucro presumido: A CSLL é calculada sobre a alíquota de presunção que pode ser de 32% para serviços gerais (com exceção de transportes de carga e serviços hospitalares) ou 12% para atividades de comércio, indústrias,

imobiliárias e hospitalares. Após esse cálculo basta aplicar a alíquota em 9% ou 15% para determinar o valor a ser recolhido (OLIVEIRA, 2009; SILVA, 2014).

Importante notar que, em todas essas formas de tributação, não só o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) deve ser analisado, mas, também e em conjunto, a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL), o Programa de Integração Social (PIS) e a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) (OLIVEIRA, 2009; SILVA, 2014).

2.2 Planejamento tributário

De acordo com Gitman (2010, p. 50), pode até parecer simples falar de planejamento, organização e controle, mas não é. O processo administrativo pode realizar-se ao nível estratégico da empresa, no nível tático ou mais ainda no nível operacional. Uma dessas ferramentas essenciais é o planejamento dos tributos, tema de muita importância para obtenção de resultados, pois quanto menor for o valor dos tributos, melhor será o resultado para a empresa (BASSO, 2011). Segundo Rodrigues (2013, p. 41) “planejamento tributário, nada mais é senão um conjunto de medidas que visam a economia de tributos, de forma legal”, ou seja, com ele pode-se obter a redução de custos, que é uma necessidade de todas as empresas brasileiras. Com isso o setor contábil deve designar tão só a técnica de organização preventiva de negócios, visando a uma legítima economia de tributos independente de qualquer referência aos atos anteriormente praticados. Segundo Borges (2002, p. 75), há três tipos de planejamento tributário:

Planejamento, que tem por objetivo a anulação do ônus fiscal: nesse caso, o planejamento é voltado a impedir a concretização das hipóteses legais de incidências tributárias, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas, articulando o empreendimento ou a atividade econômico-mercantil.

Planejamento que tem por objetivo a redução do ônus fiscal: o planejamento tributário deve organizar o empreendimento ou atividade econômico-mercantil, de modo que possibilite a concretização de hipóteses legais de incidência tributária, resultando em uma redução do ônus fiscais.

Planejamento que tem por objetivo o adiamento do ônus fiscal: esse planejamento visa que o empreendimento ou a atividade econômico mercantil se encontre em uma das seguintes situações: a) deslocamento da ocorrência do fato gerador; e b) procrastinação do lançamento ou pagamento do imposto.

Assim o autor nos afirma que existem três objetividades para o planejamento tributário, na qual o administrador, cotejando as opções legais, procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal. Com isso a elaboração de um planejamento tributário se inicia com o levantamento de dados pertinentes às operações industriais, comerciais ou de serviço e isso se dá mediante entrevistas formais com os profissionais responsáveis pelas atividades das empresas, bem como mediante pesquisas e análises dos documentos e livros fiscais. Logo considerando, apenas, a forma lícita de economizar tributos (elisão fiscal), a Contabilidade é uma das principais ferramentas de planejamento tributário disponível. A partir de uma escrituração contábil bem executada, é possível optar pela forma mais adequada de tributação, específica para cada empresa. São muitas as possibilidades legais de sem diminuir o montante de tributos a recolher e nem sempre a forma mais simples é a menos onerosa.

Neste caso a empresa prestadora de serviço no ramo de energia eólica, se utiliza da elisão fiscal, que consiste em uma busca legal do contribuinte de uma menor carga tributária sobre seus negócios. “A elisão fiscal é a prática de ato com total observância de leis, para evitar a ocorrência do fato gerador de tributos, trata-se de planejamento tributário para economia de tributos.” (HIGUCHI, 2015, p.670).

A partir do conceito citado, percebe-se que a elisão fiscal está diretamente ligada ao planejamento fiscal, pois de forma legítima e lícita, é alcançada a economia com os impostos. Assim a elisão deve ser inserida em duas espécies: i) a elisão induzida pela lei – ocorrida quando a própria lei incentiva seu uso pelo contribuinte, como por exemplo, os benefícios oferecidos às empresas que se estabelecerem na região da Zona Franca de Manaus; e ii) a elisão imprópria - proveniente de lacunas da lei, ocorre quando o legislador não abrange todas as ocorrências previsíveis, podendo ser apresentados questionamentos jurídicos e éticos em sua avaliação, das quais o contribuinte se aproveita para escapar da tributação.

3 METODOLOGIA

Esta pesquisa é de cunho quantitativo (CERVO; BERVIAN, 2002), do tipo descritivo (GIL, 2002) realizada com base em pesquisa documental (BEUREN, 2003).

O estudo foi realizado em uma empresa prestadora de serviço no setor de energia eólica, situada em Fortaleza/CE, que atua no ramo realizando a instalação e manutenção dos sistemas de energia eólica. A empresa tem origem dinamarquesa, atuando no mercado brasileiro desde o ano de 2011, e no período do estudo, contava com a mão de obra de 75 funcionários. Visando preservar a identidade da empresa, criou-se um nome fictício - Renováveis Eólicos LTDA. No que tange á coleta de dados, com objetivo de levantamento de cálculos e análise dos dados para viabilização desse estudo, foram coletados dados fiscais referentes ao ano de 2018, nos documentos internos da empresa, como por exemplo, demonstrativos de faturamento anual e relatórios de despesas mensais. Já para análise dos dados, procurou-se analisar o resultado operacional já ocorrido em 2018, colocando-os como se fossem apurados por dois tipos de regimes diferentes – regime do lucro real e regime do lucro presumido.

3 RESULTADO E DISCUSSÃO

3.1 Apuração do imposto de renda pela sistemática do lucro real e pela sistemática do lucro presumido

A Tabela 2 mostra informações de faturamento mês a mês, com o acumulado ao final de 2018. Observa-se que a empresa ao final de 2018 obteve receita no valor de R\$ 24.331.109,64, resultante da prestação de serviços em obras de instalação e manutenção de aerogeradores.

Tabela 2 - Receitas de Serviços – Ano 2018

Mês	Mensal	Trimestral	Acumulado total
Janeiro	R\$ 1.469.653,38	R\$ 6.669.914,72 <i>1º trimestre</i>	R\$1.469.653,38
Fevereiro	R\$ 3.334.911,58		R\$4.804.564,96
Março	R\$ 1.865.349,76		R\$6.669.914,72
Abril	R\$ 1.648.489,44	R\$ 5.464.335,53 <i>2º trimestre</i>	R\$8.318.404,16
Maio	R\$ 1.475.806,09		R\$9.794.210,25
Junho	R\$ 2.340.040,00		R\$12.134.250,25
Julho	R\$ 1.609.300,00	R\$ 5.641.581,95	R\$13.743.550,25

Agosto	R\$ 2.160.596,05	<i>3º trimestre</i>	R\$15.904.146,30
Setembro	R\$ 1.871.685,90		R\$17.775.832,20
Outubro	R\$ 3.322.236,83	R\$ 6.555.277,44 <i>4º trimestre</i>	R\$21.098.069,03
Novembro	R\$ 1.387.215,67		R\$22.485.284,70
Dezembro	R\$ 1.845.824,94		R\$24.331.109,64
Total	R\$ 24.331.109,64		

Assim, utilizar a técnica do planejamento tributário é necessário para investigar qual o melhor regime de tributação, baseado na legislação vigente, de forma a minimizar os gastos com impostos, impactando na otimização do lucro.

3.1.1 1º Caso: optante pelo lucro presumido

Aqui são apresentados os cálculos e resultados da empresa estudada no caso de optar pelo regime de tributação lucro presumido, onde serão abordados o PIS, a COFINS, a CSLL e o IRPJ. Para o cálculo da alíquota do PIS toma-se por base o faturamento bruto trimestral multiplicado pela alíquota de 0,65%, como mostra a Tabela 3, pois nesse caso a empresa é tributada pelo IRPJ e optante do lucro presumido, pois no lucro presumido não é aproveitado nenhum crédito gerado por esse imposto, sendo assim o PIS cumulativo. Observa-se um valor total de R\$ 158.152,21.

Tabela 3– Alíquota do PIS para lucro presumido

Faturamento	1º Trimestre	2º Trimestre	3º trimestre	4º Trimestre
	R\$ 6.669.914,72	R\$ 5.464.335,53	R\$ 5.641.581,95	R\$ 6.555.277,44

PIS	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	TOTAL
0,65%	R\$43.354,45	R\$35.518,18	R\$36.670,28	R\$42.609,30	R\$158.152,21

A alíquota da COFINS sobre o faturamento bruto do trimestre é 3,00%, sendo nesse caso (lucro presumido) a alíquota da COFINS cumulativa. Observa-se um valor total de R\$ 729.933,29. O quadro resumo pode ser visto na Tabela 4.

Tabela 4–Alíquota da COFINS para lucro presumido

Faturamento	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
	R\$ 6.669.914,72	R\$ 5.464.335,53	R\$ 5.641.581,95	R\$ 6.555.277,44

COFINS	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	TOTAL
3,00%	R\$ 200.097,44	R\$ 163.930,07	R\$ 169.247,46	R\$ 196.658,32	R\$ 729.933,29

No cálculo da CSLL deve-se aplicar o percentual exposto na tabela de presunção do lucro presumido conforme a atividade desenvolvida pela empresa, no caso da empresa estudada, por se tratar de uma prestadora de serviços no ramo eólico, foi aplicada a alíquota de presunção de 32% (trinta e dois) por cento sobre o faturamento trimestral. Ao resultado encontrado foram somados as receitas financeiras, ganhos de capital e outras receitas, para se encontrar a base de cálculo para a aplicação da alíquota de 9% (nove) por cento. A Tabela 5 mostra as alíquotas aplicadas e o total a pagar de CSLL em 2018, no regime de lucro presumido.

Tabela 5– Alíquota da CSLL para lucro presumido

Faturamento	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
	R\$ 6.669.914,72	R\$ 5.464.335,53	R\$ 5.641.581,95	R\$ 6.555.277,44
Presunção CSLL (32%) (*)	R\$ 2.134.372,71	R\$ 1.748.587,37	R\$ 1.805.306,22	R\$ 2.097.688,78
Receitas Financeiras	R\$ 34.646,25	R\$ 37.538,57	R\$ 41.899,21	R\$ 39.833,67

Ganhos de Capital	R\$ 2,51	R\$ 7.987,38	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Outras Receitas	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Base de Cálculo (**)	R\$ 2.169.021,47	R\$ 1.794.113,32	R\$ 1.847.205,43	R\$ 2.137.522,45
CSLL a Recolher (9%)	R\$ 195.211,93	R\$ 161.470,20	R\$ 166.248,49	R\$ 192.377,02
TOTAL CSLL 2018	R\$ 715.307,64			

Nota:

(*): Cálculo realizado aplicando a alíquota de 32% sobre o lucro bruto do semestre.

(**): Base de cálculo encontrada, somando as receitas financeiras, os ganhos de capital e as outras receitas à presunção encontrada na linha (*).

De acordo com a atividade desenvolvida pela empresa, o percentual aplicado para cálculo do IRPJ é a alíquota exposta na tabela de presunção do lucro presumido. Como a Renováveis Eólicos LTDA basicamente presta serviços, a alíquota de 32% (trinta e dois) foi aplicada sobre o faturamento bruto de cada semestre, ao valor encontrado foram somadas as receitas financeiras, ganhos de capital e outras receitas, para se chegar a base de cálculo. A esta base foi aplicado a alíquota de 15% (quinze) por cento do IRPJ. O resultado encontrado excedeu o limite de R\$ 60.000,00 trimestral acarretando o cálculo do adicional de 10% (dez por cento). O Cálculo do adicional foi realizado subtraindo R\$ 120.000,00 (a empresa recolhe os impostos mensalmente por estimativa) da base de cálculo encontrada que foi de R\$ 2.169.021,47, sendo o resultado encontrado multiplicado pelos 10% (dez) do adicional. Da soma do IRPJ mais o adicional de 10% (dez), foi subtraído o PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador) para depois ser encontrado o IRPJ devido, como pode ser visualizado na Tabela 6.

Tabela 6 – Alíquota do IRPJ para lucro presumido

Faturamento	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
	R\$ 6.669.914,72	R\$ 5.464.335,53	R\$ 5.641.581,95	R\$ 6.555.277,44
Presunção IRPJ(32%)	R\$2.134.372,71	R\$1.748.587,37	R\$1.805.306,22	R\$2.097.688,78
Receitas financeiras	R\$ 34.646,25	R\$ 37.538,57	R\$ 41.899,21	R\$ 39.833,67
Ganhos de capital	R\$ 2,51	R\$ 7.987,38	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Outras receitas	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Base de cálculo (*)	R\$ 2.169.021,47	R\$ 1.794.113,32	R\$ 1.847.205,43	R\$ 2.137.522,45
IRPJ (15%)	R\$ 325.353,22	R\$ 269.117,00	R\$277.080,82	R\$ 320.628,37
IRPJ adicional (10%) (**)	R\$ 204.902,15	R\$ 149.411,33	R\$ 136.720,54	R\$ 147.752,25
(-) PAT	R\$ 2.676,22	R\$ 3.043,65	R\$ 2.608,90	R\$ 2.260,80
IRPJ a recolher	R\$527.579,15	R\$ 415.484,68	R\$ 411.192,46	R\$ 466.119,81
TOTAL IRPJ 2018	R\$1.820.376,10			

Nota:

(*): Base de cálculo encontrada, somando as receitas financeiras, os ganhos de capital e as outras receitas à presunção encontrada na linha (*).

(**): Aplica-se o percentual de 10% sobre o lucro bruto mensal que ultrapassar o limite de R\$ 20.000,00. Neste cálculo os 10% foram calculados com referência do limite R\$ 120.000,00 (Jan R\$20.000,00 + Fev R\$ 40.000,00 + Mar R\$ 60.000,00) referente o acumulado do 1º trimestre, menos o lucro bruto acumulado do semestre.

Segundo Fabretti (2015), em algumas situações, no caso das empresas optantes pelo Lucro Presumido, além do imposto devido, apurado pela aplicação da

alíquota sobre a base de cálculo, a lei determina o pagamento de um adicional do IR, que representa 10% do valor do lucro real que exceder R\$20.000,00 multiplicado pelo número de meses do período de apuração.

3.1.2 2º Caso: optante pelo Lucro Real

Aqui são apresentados os cálculos e resultados da empresa estudada no caso de optar pelo regime de tributação lucro real, onde serão abordados o PIS, COFINS, CSLL e IRPJ. No caso do lucro real, o PIS é não cumulativo, podendo ser utilizados alguns créditos gerados nas operações da empresa. O faturamento bruto trimestral foi multiplicado pela alíquota de 1,65%, ao resultado encontrado foi acrescido o PIS sobre outras receitas, e após isso, deduzidos os créditos de PIS conforme informações dos balancetes cedidos pela empresa em estudo. A Tabela 7 mostra o resultado do PIS quando a empresa opta pelo lucro real, com montante de R\$ 345.666,17.

Tabela 7– Alíquota do PIS para lucro real

Faturamento	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
	R\$ 6.669.914,72	R\$ 5.464.335,53	R\$ 5.641.581,95	R\$ 6.555.277,44
PIS s/ faturamento (1,65%)	R\$110.053,59	R\$90.161,54	R\$93.086,10	R\$108.162,08
PIS s/ outras receitas (0,65%)	R\$0,00	R\$0,00	R\$369,08	R\$617,55
(-) Crédito PIS	R\$ 10.604,34	R\$21.082,55	R\$5.564,50	R\$14.555,80
(-) PIS IMPORTAÇÃO	R\$2.325,39	R\$1.203,56	R\$1.180,06	R\$267,57
PIS a recolher	R\$ 97.123,86	R\$67.875,43	R\$86.710,62	R\$93.956,26
Total PIS 2018	R\$ 345.666,17			

A COFINS para empresas optantes do lucro real, é não cumulativa e possui alíquota de 7,60% (Sete vírgula sessenta) por cento, multiplicada pelo faturamento trimestral bruto. Ao resultado dessa multiplicação, foi acrescido o COFINS sobre outras receitas, e deduzidos os créditos de COFINS constantes nos balancetes cedidos pela empresa em estudo. No ano de 2018, optando pelo regime do lucro real, a companhia obtém um recolhimento de COFINS total de R\$ 1.604.830,33, como pode ser observado na Tabela 8.

Tabela 8– Alíquota do COFINS para lucro real

Faturamento	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
	R\$ 6.669.914,72	R\$ 5.464.335,53	R\$ 5.641.581,95	R\$ 6.555.277,44
COFINS s/ faturamento (7,60%)	R\$506.913,52	R\$415.289,50	R\$428.760,23	R\$498.201,09
COFINS s/ outras receitas	R\$0,00	R\$843,40	R\$2.271,25	R\$3.800,30
(-) Crédito de COFINS	R\$ 48.844,22	R\$ 86.753,08	R\$ 25.630,42	R\$ 67.044,87
(-) COFINS Importação	R\$ 10.710,91	R\$ 5.598,52	R\$ 5.435,51	R\$ 1.232,43
COFINS a recolher	R\$447.358,39	R\$323.781,30	R\$399.965,55	R\$433.724,09
TOTAL COFINS 2018	R\$ 1.604.830,33			

Para o cálculo do IRPJ é aplicado o percentual de 15% (quinze por cento) sobre o lucro líquido contábil, conforme a atividade desenvolvida pela empresa em estudo, que é a prestação de serviços no ramo de energia eólica. O resultado ultrapassou o limite trimestral de R\$ 60.000,00, tendo sido calculado o adicional de 10%. Foram feitas as devidas deduções permitidas na legislação. A empresa em estudo é tributada pelo lucro real anual, recolhendo mensalmente os impostos por

estimativa. Para facilitar a comparação com o lucro presumido, as apurações estão apresentadas por trimestre, conforme Tabela 9.

Tabela 9 – IRPJ a recolher no caso do lucro real

Lucro líquido A*	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
	R\$ 2,893,597.79	R\$ 5,246,029.99	R\$ 8,019,145.26	R\$ 10,581,919.84
IRPJ (15%) B	R\$434,039.67	R\$786,904.50	R\$1,202,871.79	R\$1,587,287.98
IRPJ adicional (10%) (*)	R\$277.359,78	R\$494.603,00	R\$753.914,53	R\$992.191,98
Antecipação	-R\$305.704,27	-	-R\$1.689.978,11	-R\$2.448.368,69
IRFF a recuperar	-R\$3.944,40	-R\$11.660,90	-R\$15.873,21	-R\$36.084,97
Dedução do PAT (4%)	-R\$6.127,74	-R\$15.839,40	-R\$24.461,25	-R\$31.344,86
IRPJ a recolher	R\$395.623,04	R\$128.607,23	R\$226.473,75	R\$63.681,44
TOTAL IRPJ 2018	R\$ 814.385,45			

Nota:

(*): Refere-se a soma do lucro líquido do trimestre, acrescidos do ganho de capital e demais receitas. Ex: Jan-Mar.

(**): Aplica-se o percentual de 10% sobre o lucro mensal que ultrapassar o limite de R\$ 20.000. Neste cálculo os 10% foram calculados em cima do limite R\$ 120.000 (Jan R\$20.000 + Fev R\$ 40.000 + Mar R\$ 60.000) referente o acumulado do 1º trimestre, menos o lucro acumulado do semestre. Resultado igual ao constante no balancete apresentado pela empresa em estudo.

Para o cálculo do CSLL é aplicado o percentual de 9% (nove por cento) sobre o lucro trimestral líquido contábil conforme a atividade desenvolvida pela empresa. A companhia em estudo é tributada pelo lucro real anual, recolhendo mensalmente os impostos por estimativa. Para facilitar a comparação com o lucro presumido, as apurações estão apresentadas por trimestre, como pode ser visto na Tabela 10.

Tabela 10– CSLL a recolher no caso do lucro real

lucro líquido	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre
	R\$ 2,893,597.79	R\$ 5,246,029.99	R\$ 8,019,145.26	R\$ 10,581,919.84
CSLL (9%)	R\$ 260.423,80	R\$ 472.142,70	R\$ 721.723,07	R\$ 952.372,79
Antecipação	-R\$ 114.247,07	-R\$ 421.381,71	-R\$ 636.184,37	-R\$ 922.698,17
CSLL a recolher	R\$ 146.176,73	R\$ 50.760,99	R\$ 85.538,70	R\$ 29.674,62
TOTAL CSLL 2018	R\$ 312.151,04			

3.3 Discussão - Comparativos entre a sistemática de Lucro Real e Lucro presumido

Nesta seção é apresentado um comparativo entre a tributação na forma do lucro presumido e na forma do lucro real, utilizando-se dos resultados obtidos para PIS, COFINS, IRPJ e CSLL nas duas formas de apuração.

Primeira Análise: PIS e COFINS - A Tabela 11 demonstra o total incidente de PIS e COFINS para na forma de lucro presumido, com montante de R\$ 888.085,50, enquanto o valor de PIS e COFINS somados, na opção por lucro real, possui o valor de R\$ 1.950.495,49, como mostra a Tabela 12.

Tabela 11– Total da soma PIS e COFINS para lucro presumido

Lucro Presumido						
Imposto	Alíquota	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
PIS	0,65%	R\$ 43.354,45	R\$ 35.518,18	R\$ 36.670,28	R\$ 42.609,30	R\$ 158.152,21
COFINS	3,00%	R\$ 200.097,44	R\$ 163.930,07	R\$ 169.247,46	R\$ 196.658,32	R\$ 729.933,29
TOTAL PIS + COFINS						R\$

		888.085,50
--	--	-------------------

Tabela 12 - Total da soma PIS e COFINS para lucro real

Lucro Real						
Imposto	Alíquota	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
PIS	1,65%	R\$97.123,86	R\$67.875,43	R\$86.710,62	R\$93.956,26	R\$ 345.666,17
COFINS	7,60%	R\$447.358,39	R\$323.781,30	R\$399.965,55	R\$433.724,09	R\$ 1.604.829,32
TOTAL PIS + COFINS						R\$ 1.950.495,49

Na primeira análise, o PIS e COFINS na forma de apuração pelo Lucro Presumido se torna mais vantajoso, ainda que a forma de apuração pelo Lucro Real tenha à incidência não cumulativa dos impostos, isto é, os créditos gerados nas compras de bens e insumos aplicados, o consumo de energia elétrica, aluguel do escritório e depreciação de máquinas e equipamentos, não foram suficientes para equiparar com a modalidade cumulativa de apuração. No lucro real a empresa desembolsaria R\$ 1.062.409,99 (54,46%) a mais devido as alíquotas serem maiores e a empresa não possuir créditos suficientes para diminuir a base de cálculo.

Segunda análise: IRPJ e CSLL - As Tabelas 13 e 14 mostram, respectivamente, a apuração do IRPJ e CSLL somados, para os casos do lucro presumido e lucro real.

Tabela 13 – Total da soma IRPJ e CSLL para lucro presumido

Lucro Presumido					
Imposto	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	Total
IRPJ	R\$ 527.579,15	R\$ 415.484,68	R\$ 411.192,46	R\$ 466.119,81	R\$ 1.820.376,10
CSLL	R\$ 195.211,93	R\$ 161.470,20	R\$ 166.248,49	R\$ 192.377,02	R\$ 715.307,64
TOTAL IRPJ + CSLL					R\$ 2.535.683,74

Tabela 14– Total da soma IRPJ e CSLL para lucro real

Lucro Real					
Imposto	1º Trimestre	2º Trimestre	3º Trimestre	4º Trimestre	TOTAL
IRPJ	R\$395.623,04	R\$128.607,23	R\$226.473,75	R\$63.681,44	R\$ 814.385,45
CSLL	R\$ 146.176,73	R\$ 50.760,99	R\$ 85.538,70	R\$ 29.674,62	R\$ 312.151,04
TOTAL IRPJ + CSLL					R\$ 1.126.536,49

Na segunda análise, percebe-se que a apuração do IRPJ e CSLL na forma de apuração pelo Lucro Real, teve uma redução de R\$ 1.409.147,25 (55,57%) com relação a apuração pelo Lucro Presumido. Isso ocorre devido as deduções permitidas pela legislação, tornando a base de cálculo ser menor no Lucro Real. De acordo Malheiros (2019) no regime não cumulativo, como é o caso do Lucro Real, aproveitam-se os créditos concedidos por meio das compras para abatimentos nos débitos gerados pelas vendas, já no cumulativo (Lucro Presumido) apenas se tem os débitos, que terá como consequência a incidência destes ao consumidor final, que porventura influenciará na formação do preço de venda. A Tabela 15 mostra os custos gerados pelos impostos, na hipótese de enquadramento na opção do lucro presumido e do lucro real.

Tabela 15– Quadro comparativo de tributos em 2018, entre lucro presumido e lucro real

Impostos	Lucro Presumido		Lucro real	
	Valor do imposto	Percentual sobre receita	Valor do imposto	Percentual sobre receita

PIS	R\$ 158.152,21	0,65%	R\$ 345.666,17	1,42%
COFINS	R\$ 729.933,29	3,00%	R\$ 1.604.829,32	6,60%
IRPJ	R\$ 1.820.376,10	7,48%	R\$814.385,45	3,35%
CSLL	R\$ 715.307,64	2,94%	R\$312.151,04	1,28%
TOTAL	R\$ 3.423.769,24	14,07%	R\$ 3.077.031,98	12,65%

Na opção por lucro presumido, os custos com impostos incidentes sobre a receita chegariam a R\$ 3.423.769,24, representando 14,07% do faturamento bruto do período. Na opção por lucro real, observa-se que os custos com impostos contabilizam R\$ 3.077.031,98 o que representa 12,65% do faturamento bruto do período.

5 CONCLUSÃO

Com o objetivo de verificar se a escolha de determinado regime tributário influencia na incidência tributária de empresas prestadora de serviços do setor de energia eólica, buscou-se analisar a legislação tributária e aspectos gerais do lucro presumido e lucro real, realizando um comparativo entre os dois regimes tributários, identificando assim, o regime mais vantajoso para a empresa.

A empresa investigada tem como regime de tributação atual o lucro real e após o término desse trabalho continua-se a ter o regime do lucro real como melhor opção tributária para a companhia. Essa conclusão pode ser visualizada na Tabela 16, onde é exibido o comparativo de forma resumida entre lucro presumido e lucro real e pode-se perceber uma economia de R\$ 346.737,26 quando se adota o regime do lucro real.

Portanto, conclui-se que a escolha de determinado regime tributário influencia na incidência tributária de empresas prestadora de serviços do setor de energia eólica. Este resultado vai ao encontro de pesquisa realizada por Malheiros (2019), em que o autor buscou comparar a tributação pelo lucro real e lucro presumido em uma empresa do segmento do comércio. Malheiro (2019, p.114) destacou que, “como forma de entendimento básico, no Lucro Real quanto maior for a lucratividade da empresa, maior será sua parcela de IRPJ e CSLL. Caso a empresa trabalhe com uma margem de lucratividade baixa, o Lucro Presumido pode ser mais vantajoso”.

Com a identificação do resultado da comparação, entre os valores a serem pagos pelo lucro presumido e os valores a serem pagos pelo lucro real, aponta-se uma diferença favorável para o lucro real. Desta forma, a proposta inicial deste trabalho foi alcançada, no sentido de demonstrar se a escolha de determinado regime tributário influencia na incidência tributária de empresas prestadora de serviços do setor de energia eólica.

REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, J. R. **Contribuição da contabilidade na auditoria fiscal do ICMS na secretaria da fazenda do estado do Ceará**. Dissertação de mestrado. UFC, Fortaleza, 2010.
- ANDRADE FILHO, E. O. **Planejamento Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2017.
- ÁVILA, R. I.; CONCEIÇÃO, J. B. S. **A carga tributária e a desigualdade: breve histórico**. Carta Capital, reportagem publicada em 02.02.2018.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**: promulgada em 5 de outubro de 1988. 1988.
- BRASIL. **Decreto no 3.000**, de 26 março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de

Qualquer Natureza. 1999. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/default.htm>. Acesso em: 25 set. 2019.

BACELAR, L. S. **Sistema tributário, princípio federativo e simples nacional**: regime especial unificado de arrecadação de tributos. Trabalho de conclusão de curso. ESAF, Brasília, 2011.

BORGES, H. N. **Planejamento tributário**: IPI, ICMS, ISS e IR. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CARVALHO, A. C. G., et al. Planejamento Tributário na Micro e Pequena Empresa: O papel do contador. **Diálogos em Contabilidade: Teoria e Prática**, v. 3, n.1, 2015.

CREPALDI, Silvio. **Planejamento tributário**: Teoria e prática. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

FABRETTI, Lúaudio C. **Contabilidade Tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FREITAS, M. C. C. A.; BORGES, A. M. Combate à elisão fiscal: um estudo comparado. **RDIET**, Brasília, v. 11, n. 2, p. 196 – 223, jul./dez. 2016.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

HIGUCHI, Hiromi. **Impostos de Renda das Empresas**, 40. ed. São Paulo: IR Publicações, 2015.

IUDÍCIBUS, S. et al. **Manual de contabilidade societária**: aplicável a todas as sociedades. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MALHEIROS, Bruno G. Diferenças Tributárias entre o Lucro Real e Presumido. **Revista Eletrônica Organizações e Sociedades**, Iturama (MG), v. 8, n. 10, 2019.

OLIVEIRA, V. K. M. **A administração tributária como atividade essencial ao funcionamento do estado**. Dissertação de mestrado. Unifor, Fortaleza, 2009.

OLIVEIRA, W. L. A. **Formação de preço de venda no escopo do enquadramento tributário**: análise de decisões de preços pra empresas optantes pelo simples nacional, lucro presumido ou lucro real. Trabalho de conclusão de curso. ILES/ULBRA, Itumbiara, 2017.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Pis e Cofins**. 5a. ed. Rio de Janeiro, Atlas, 2018.

PESSÔA, L. C.; COSTA, G. D.; MACCARI, E. A. The small business, the Simples Nacional and the problem of the ICMS credits. **Revista Direito GV**, v. 12, n. 2, 2016.

PISCITELLI, T. S. **Direito Financeiro**. São Paulo: Editora Métodos, 2017.

POZO, H. **Administração de recursos materiais e patrimoniais**: uma abordagem logística. 6a. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

RABELO JÚNIOR, A. E. P. **Abertura de empresa**: como saber qual o enquadramento tributário para minha empresa. Sebrae Amapá. 2019.

RECEITA FEDERAL. **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL**. 2015.

RODRIGUES, Aldenir Ortiz, de et al. **Aspectos Jurídicos do Planejamento Tributário**. 2. ed. São Paulo: IOBFolhamatic, 2013.

ROSA, L. F. **Planejamento tributário**: conceituação e aplicação a uma rede de postos de combustíveis. Dissertação de mestrado. PUC/SP, São Paulo, 2013.

SILVA, C. M. A. G. **Planejamento tributário**: estudo de caso em uma empresa no ramo de sucatas de metal. Trabalho de conclusão de curso. UFPR, Curitiba, 2014.

SILVA, Euclides Bezerra; EVANGELISTA, Armindo Aparecido. Planejamento tributário: uma análise comparativa sobre a retiradas dos sócios através do pró-labore, dividendos e juros sobre o capital próprio. **Revista Metropolitana de Governança Corporativa**. ISSN 2447-8024, v. 2, n., p. 19-37, 2017.

SOUSA, A. C. R. et al. Planejamento Tributário como Ferramenta de Gestão Empresarial. **Humanidades & Inovação**, v. 5, n. 11, p. 157-165, 2018.

TORRES, Vitor. **O que é Lucro Presumido?** Tabela e Planilha do Lucro Presumido. Contabilizei. 2019.