



A relação entre os Impostos, Taxas e Contribuições e as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços de uma empresa prestadora de serviços de energia

Marina Pontelo Costa
marinapontelo@hotmail.com
FUMEC

CARLOS ALBERTO DE SOUZA
carlosprofs@gmail.com
FUMEC E UEMG

CAROLINA PINHEIRO BATISTA
carolcpb@gmail.com
FUMEC

VANDA APARECIDA OLIVEIRA DALFIOR
vaodalfior@gmail.com
PITÁGORAS

FACISABH

Resumo: A relação entre os Impostos, Taxas e Contribuições e as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços é o objeto de estudo deste artigo. O objetivo principal é verificar se há relação entre os Impostos, Taxas e Contribuições e as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços de uma empresa prestadora de serviços de energia. Para tanto, realizou-se uma pesquisa bibliográfica, seguida de um estudo de caso sobre o tema. Por fim, considera-se que é possível pensar que o comportamento dos valores tributados está comprometido com o comportamento do valor do faturamento onde um aumento dos tributos traz consigo aumento das vendas, mesmo que não seja diretamente proporcional.

Palavras Chave: Tributos - Receitas - Setor de Energia - DVA -



1. INTRODUÇÃO

De acordo com a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), o Brasil é o país com a maior carga tributária em toda América Latina. Estudo da OCDE revela que brasileiros pagam o equivalente a 33,4% do tamanho da economia em taxas e impostos. Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação (IBPT), os brasileiros tiveram que destinar, em média, 41,80% do seu rendimento bruto no ano de 2016 para pagar os tributos sobre a renda, o consumo, o patrimônio e outros. As empresas não encontram uma realidade diferente, pois a carga tributária sobre o faturamento representa boa parcela de esforço que onera o preço de venda. Dessa forma, compreender o contexto que envolve o peso dos tributos sobre o faturamento pode levar as organizações à conquista de maior competitividade e se mostra como desafios para os gestores organizacionais.

Apresenta-se como justificativa desse estudo a importância que a carga tributária tem sobre o faturamento das organizações dada a sua complexidade e volume de recursos. Conforme Furuguem (2006), a redução da carga tributária seria indispensável para que a economia brasileira pudesse crescer a taxas mais elevadas. Isso faz com que, cada vez mais, seja imprescindível a modernização das formas de tributação advinda de uma ampla e moderna reforma tributária.

Para tanto é preciso problematizar a relação dos tributos e faturamento e tentar descobrir como o processo de relação ocorre. Saber se o processo de crescimento dos tributos está atrelado ao crescimento do faturamento. Pesquisar se existe uma relação direta ou indireta de crescimento, podendo assim servir de estímulo ao aumento das vendas e o planejamento tributário a partir dessa relação. Enfim, é preciso compreender, mais profundamente, quais são influências positivas e negativas do crescimento dos valores tributados na oportunidade de crescimento do faturamento.

Hipoteticamente pode-se pensar que o comportamento dos valores tributados esteja comprometido com o comportamento do valor do faturamento tal como: aumento dos tributos traz consigo aumento das vendas.

Sendo assim, este estudo tem como objetivo geral compreender a relação entre os Impostos, Taxas e Contribuições e as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços de uma empresa prestadora de serviços de energia. E como objetivos específicos: analisar a Demonstração de Valor Adicionado; apurar o montante de Impostos, Taxas e Contribuições; apurar os valores das Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços; averiguar os impactos dos tributos no valor das vendas e verificar alguma justificativa em caso de discrepância na relação de comportamento das duas variáveis (tributos e vendas).



Para tanto, a metodologia escolhida para este estudo foi o levantamento bibliográfico, alinhado aos tipos de pesquisa: quantitativa e descritiva. Tendo como técnica de coleta de dados o estudo de caso e como técnica de tratamento dos dados a relação percentual entre as duas variáveis (tributos e vendas).

Fazem parte da estrutura desse artigo o capítulo um referente à introdução, o capítulo dois que apresenta o referencial teórico, o capítulo três como metodologia de pesquisa, seguidos do capítulo quatro onde constam as análises e resultado, e, por último, as considerações finais.

Por fim, este estudo buscou-se a responder o seguinte questionamento: Qual a relação entre os Impostos, Taxas e Contribuições e as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços de uma empresa prestadora de serviços de energia?

2. REFERENCIAL TEÓRICO

Neste capítulo serão apresentados os principais conceitos de impostos, taxas e contribuições, as formas de evidenciação dos tributos e das vendas a partir dos relatórios contábeis.

O presente estudo apresenta a relação entre os Impostos, Taxas e Contribuições e as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços de uma empresa prestadora de serviços de energia, visando demonstrar se há uma relação direta ou indireta entre as duas variáveis (tributos e vendas).

2.1 O CONCEITO DE TRIBUTO

De acordo Amaro (2006), o art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN) traz o conceito de Tributo que “é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Cabe esclarecer que a prestação pecuniária é o objeto da relação jurídica entre o contribuinte e o Estado, resultando numa transferência de patrimônio, essencialmente de natureza econômico-financeira, ocorrendo transferência de recursos em sentido econômico, aumentando assim o patrimônio do ente público e reduzindo o do contribuinte, quer pessoa física ou jurídica.



Já a expressão compulsória justifica-se pela obrigação jurídica independente da vontade, ou seja, não há necessidade de qualquer ato de vontade, sendo diferente da prestação voluntária, como a doação, quando não há uma obrigação jurídica.

Por fim vale a pena comentar que o tributo é uma prestação em moeda. Não existe aqui tributo em natureza, como entregar uma quantidade de produto ao Governo de cada montante produzido. Não existe também o tributo em serviço, no qual um profissional precisa prestar uma quantidade de dias de serviço ao Governo por ano (ROSA JÚNIOR, 2005).

2.2 AS CLASSIFICAÇÕES DO TRIBUTO

Para Fabretti (2006) a Constituição Federal (CF), no art. 145, confere às pessoas políticas competências para que criem impostos, taxas e contribuição de melhoria. Desta forma, no Brasil, o tributo é o gênero, do qual o imposto, a taxa e as contribuições de melhoria são espécies.

Essa classificação é conceitual e, conforme Martins (1999), a separação pode-se apresentar da seguinte forma:

a) **Impostos:** É uma modalidade de tributo, prevista no art. 16 do CTN, desvinculada de qualquer relação de troca ou utilidade, ou seja, seu fato gerador não depende de uma contraprestação estatal, como a realização de uma obra pública, por exemplo. É importante ressaltar que sua arrecadação custeia as despesas gerais do Estado. A quantia arrecadada é muito mais expressiva que as taxas e contribuições de melhoria;

b) **Taxas:** São tributos previstos no art. 77 do CTN que têm por hipótese de incidência uma atuação estatal diretamente ligada ao contribuinte, seja no serviço público ou em um ato de polícia.

c) **Contribuição de Melhoria:** Destacado no art. 81 do CTN, é cobrada em decorrência de obras públicas que causaram valorização imobiliária, isto é, que aumentaram o valor de mercado dos imóveis localizados em suas imediações. Podem ser citadas dentre as obras públicas as construções de pontes, ferrovias, estradas ou hospital.

d) **Empréstimos Compulsórios:** Somente a União poderá instituí-los, conforme prevê a CF no art 148, I e II e também no CTN no art.15. Duas são as modalidades, a saber: para atender despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, guerra externa ou sua iminência; e no caso de investimentos públicos de caráter urgente e de relevante interesse nacional.



e) Contribuições Sociais: Previstas na Carta Magna, nos termos do art.149, as contribuições sociais são divididas em três subespécies: contribuição de seguridade social, de intervenção no domínio econômico e de interesse de categorias profissionais ou econômicas.

2.3 TRIBUTOS APLICÁVEIS AO SETOR ELÉTRICO

De acordo com a Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), no Brasil os tributos estão embutidos nos preços dos bens e serviços. Isso significa que, nas contas de água, luz e telefone, na compra de produtos alimentícios e bens e na contratação de serviços diversos, os consumidores pagam tributos, posteriormente repassados aos cofres públicos pelas empresas que os arrecadam.

Especificamente na conta de luz estão presentes tributos federais, estaduais e municipais, sendo que as distribuidoras apenas recolhem e repassam esses tributos às autoridades competentes pela sua cobrança.

A ANEEL publica periodicamente, por meio de resolução, o valor da tarifa de energia sem os tributos, por classe de consumo (residencial, comercial, industrial, etc.). Com base nesses valores, as distribuidoras de energia incluem os tributos (PIS, Cofins, ICMS e CIP) e emitem a conta de luz que os consumidores pagam.

Desta forma são aplicáveis ao Setor Elétrico os seguintes tributos:

2.3.1 Tributos Federais

Em relação aos tributos federais as empresas do setor elétrico cobram o Programa de Integração Social (PIS) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins). Cobrados pela União para manter programas voltados ao trabalhador e para atender a programas sociais do Governo Federal. A aplicação desses tributos foi recentemente alterada, com elevação no valor da conta de energia.

Com a edição das Leis nº 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2004, o PIS e a Cofins tiveram suas alíquotas alteradas para 1,65% e 7,6%, respectivamente, passando a serem apurados de forma não cumulativa. Dessa forma, a alíquota média desses tributos passou a variar com o volume de créditos apurados mensalmente pelas distribuidoras e com o PIS e a Cofins pagos sobre custos e despesas no mesmo período, tais como a energia adquirida para revenda ao consumidor.



2.3.2 Tributos Estaduais

Em relação aos tributos estaduais as empresas do setor elétrico cobram o Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS). Previsto no artigo 155 da Constituição Federal de 1988, esse imposto incide sobre as operações relativas à circulação de mercadorias e serviços e é de competência dos governos estaduais e do Distrito Federal. É importante atentar que o ICMS é regulamentado pelo código tributário de cada estado, ou seja, estabelecido em lei pelas casas legislativas. Por isso são variáveis. As distribuidoras têm a obrigação de realizar a cobrança do ICMS direto na fatura e repassá-lo integralmente ao Governo Estadual.

2.3.3 Tributos Municipais

Em relação aos tributos municipais, as empresas do setor elétrico cobram a Contribuição para Custeio do Serviço de Iluminação Pública (CIP). Prevista no artigo 149-A da Constituição Federal de 1988 que estabelece que é de competência dos municípios instituir contribuição para o custeio do serviço de iluminação pública, conforme lei específica aprovada pela Câmara Municipal, que deverá dispor sobre a forma de cobrança e a base de cálculo da CIP.

Desta forma, é atribuída ao Poder Público Municipal toda e qualquer responsabilidade pelos serviços de projeto, implantação, expansão, operação e manutenção das instalações de iluminação pública. Nesse caso, as distribuidoras de energia apenas arrecadam a CIP e repassam para o município.

2.4 A DVA – DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO

2.4.1 A obrigatoriedade de elaboração da DVA

A Lei 11.638/07, que alterou a Lei Societária 6.404/76, introduziu várias alterações na estrutura do balanço patrimonial, na escrituração e na elaboração de demonstrações contábeis. Estas alterações foram feitas para harmonizar a legislação brasileira às normas internacionais de contabilidade.

A Lei Societária estabelece:

“Art. 176 Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as



seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

V – se companhia aberta, demonstração do valor adicionado.

Art. 188. As demonstrações referidas nos incisos IV e V do caput do art. 176 desta Lei indicarão, no mínimo:

II – demonstração do valor adicionado – o valor da riqueza gerada pela companhia, a sua distribuição entre os elementos que contribuíram para a geração dessa riqueza, tais como empregados, financiadores, acionistas, governo e outros, bem como a parcela da riqueza não distribuída.”

A partir da aprovação da Lei 11.638/07, a Demonstração do Valor Adicionado passou a ser exigida e as entidades deverão elaborá-las e apresentá-las como parte integrante das suas demonstrações contábeis divulgadas ao final de cada período.

2.4.2 A obrigatoriedade de elaboração da DVA

O objetivo principal da Demonstração do Valor Adicionado (DVA) é mensurar o valor, de uma forma sintética, da riqueza gerada pela empresa em determinado período e sua respectiva distribuição. Por ser um demonstrativo contábil, as informações geradas devem ser oriundas da escrituração, com base nas Normas Contábeis vigentes e tendo como base o Princípio Contábil da Competência (IUDÍCIBUS, 2000, p.32).

A Demonstração do Valor Adicionado (DVA) não deve ser confundida com Demonstração do Resultado do Exercício (DRE), pois este tem suas informações direcionadas para sócios e acionistas, enquanto a DVA está ligada à sua riqueza e à sua distribuição pelos fatores de produção (insumos) e ao governo (IUDÍCIBUS, 2000, p.453-454).

3. METODOLOGIA

Segundo o QUADRO 1 o método escolhido pelo pesquisador foi o levantamento bibliográfico.

O levantamento bibliográfico recupera e apresenta o conhecimento científico acumulado sobre um tema ou problema, ou seja, é uma pesquisa em cima de outras pesquisas. É necessário analisar livros, artigos, autores, etc.



O levantamento pode ser bibliográfico e/ou documental. Neste caso, especificamente, foi bibliográfico e documental, pois para tanto, foram levantados conteúdos já publicados sobre os tributos e suas modalidades, a forma de tributação das empresas de energia, a demonstração do valor adicionado e sua estrutura. Foram ainda consultados os relatórios financeiros disponíveis de uma empresa distribuidora de energia pesquisada, listada na Comissão de Valores Imobiliários (CVM), destacando o relatório da demonstração do valor adicionado (DVA).

QUADRO 1 – Métodos e técnicas utilizadas na pesquisa

| Método | Tipo de Pesquisa | Técnica de Coleta de Dados | Técnica de Tratamento dos Dados |
|----------------------------|-------------------------|-----------------------------------|--|
| Levantamento bibliográfico | Quantitativa Descritiva | Estudo de caso | Relação percentual entre as variáveis |

Fonte: Elaborado pela autora (2017).

É importante ressaltar que a pesquisa descritiva, conforme Gil (2002 p. 42), destaca-se pelo o fato de que “tem como objetivo primordial a descrição das características de determinada população ou fenômeno ou, então, o estabelecimento de relações entre variáveis”. Esse tipo de pesquisa é sempre utilizada por pesquisadores que se preocupam com a atuação prática do problema proposto.

Já a forma de coleta de dados adotada foi o estudo de caso que tem como principal vantagem oferecer o conhecimento sobre uma situação real em uma instituição e propor soluções para uma situação encontrada, trazendo assim mais atratividade aos interessados pela pesquisa.

Por sua vez o tratamento de dados foi feito por meio de análise percentual da relação entre os Impostos, Taxas e Contribuições e as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços de uma empresa prestadora de serviços de energia.



4. ANÁLISES E RESULTADOS

O presente estudo buscou demonstrar a relação entre os Impostos, Taxas e Contribuições e as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços de uma empresa prestadora de serviços de energia.

4.1 O SETOR DE ENERGIA ELÉTRICA.

O Setor de Elétrico Brasileiro é regulado pela Agência Nacional de Energia Elétrica (ANEEL), uma autarquia em regime especial vinculada ao Ministério de Minas e Energia. Três modalidades de regulação são praticadas na ANEEL:

- A regulação técnica de padrões de serviço (geração, transmissão, distribuição e comercialização),
- A regulação econômica (tarifas e mercado) e
- A dos projetos de pesquisa e desenvolvimento (P&D) e eficiência energética (EE).

A ANEEL iniciou suas atividades em dezembro de 1997, tendo como principais atribuições:

- Regular a geração (produção), transmissão, distribuição e comercialização de energia elétrica;
- Fiscalizar, diretamente ou mediante convênios com órgãos estaduais, as concessões, as permissões e os serviços de energia elétrica;
- Implementar as políticas e diretrizes do governo federal relativas à exploração da energia elétrica e ao aproveitamento dos potenciais hidráulicos;
- Estabelecer tarifas;
- Dirimir as divergências, na esfera administrativa, entre os agentes e entre esses agentes e os consumidores, e
- Promover as atividades de outorgas de concessão, permissão e autorização de empreendimentos e serviços de energia elétrica, por delegação do Governo Federal.

A fiscalização da ANEEL tem como finalidade garantir a prestação de serviços de qualidade. As empresas que descumprem as normas e leis do setor elétrico podem sofrer punições que vão desde advertência e multas até a cassação da concessão

Quantos aos projetos de P&D e de EE, a legislação vigente determina que as concessionárias e permissionárias de serviços públicos de distribuição de energia elétrica



devem aplicar, anualmente, o montante de, no mínimo, 0,5% de sua receita operacional líquida em ações que combatem o desperdício de energia por meio desses projetos.

4.2 A DVA – Demonstração do Valor Adicionado da empresa pesquisada.

A partir dos dados apresentados pela empresa pesquisada na CVM, pode-se perceber através da tabela 1 (a seguir) que ela iniciou a elaboração da Demonstração do Valor Adicionado ainda em 2012, sendo uma das precursoras do relatório, assim que o mesmo se tornou obrigatório no mundo empresarial. A aplicação e a elaboração da DVA somente reforçam o compromisso com o cumprimento da legislação vigente e a necessidade de demonstrar os seus resultados.


Tabela 1 -Demonstração de Valor Adicionado - (em Reais Mil)

| Conta | Descrição | 01/01/2015 | 01/01/2014 | 01/01/2013 | 01/01/2012 |
|------------|--|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| | | à 31/12/2015 | à 31/12/2014 | à 31/12/2013 | à 31/12/2012 |
| 7.01 | Receitas | 21.835.639 | 15.238.959 | 12.653.481 | 14.067.024 |
| 7.01.01 | Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços | 20.963.228 | 14.482.568 | 11.857.464 | 13.060.203 |
| 7.01.02 | Outras Receitas | 3.477 | 16.918 | 30.147 | 3.401 |
| 7.01.03 | Receitas refs. à Construção de Ativos Próprios | 1.043.806 | 861.437 | 883.801 | 1.228.483 |
| 7.01.04 | Provisão/Reversão de Créds. Liquidação Duvidosa | -174.872 | -121.964 | -117.931 | -225.063 |
| 7.02 | Insumos Adquiridos de Terceiros | -10.440.702 | -8.825.626 | -6.847.315 | -7.510.287 |
| 7.02.01 | Custos Prods., Mercs. e Servs. Vendidos | -8.592.673 | -6.953.053 | -4.936.743 | -5.399.617 |
| 7.02.02 | Materiais, Energia, Servs. de Terceiros e Outros | -1.566.907 | -1.539.086 | -1.617.330 | -1.842.534 |
| 7.02.04 | Outros | -281.122 | -333.487 | -293.242 | -268.136 |
| 7.02.04.02 | Outros Custos Operacionais | -281.122 | -333.487 | -293.242 | -268.136 |
| 7.03 | Valor Adicionado Bruto | 11.394.937 | 6.413.333 | 5.806.166 | 6.556.737 |
| 7.04 | Retenções | -443.766 | -427.643 | -416.096 | -392.634 |
| 7.04.01 | Depreciação, Amortização e Exaustão | -443.766 | -427.643 | -416.096 | -392.634 |
| 7.05 | Valor Adicionado Líquido Produzido | 10.951.171 | 5.985.690 | 5.390.070 | 6.164.103 |
| 7.06 | Vlr Adicionado Recebido em Transferência | 1.148.437 | 358.414 | 453.099 | 289.083 |
| 7.06.02 | Receitas Financeiras | 1.148.437 | 358.414 | 453.099 | 289.083 |
| 7.07 | Valor Adicionado Total a Distribuir | 12.099.608 | 6.344.104 | 5.843.169 | 6.453.186 |
| 7.08 | Distribuição do Valor Adicionado | 12.099.608 | 6.344.104 | 5.843.169 | 6.453.186 |
| 7.08.01 | Pessoal | 1.135.875 | 1.150.786 | 1.089.744 | 1.045.048 |
| 7.08.01.01 | Remuneração Direta | 836.513 | 775.263 | 695.831 | 718.200 |
| 7.08.01.02 | Benefícios | 249.184 | 330.453 | 291.103 | 260.408 |
| 7.08.01.03 | F.G.T.S. | 50.178 | 44.903 | 43.376 | 42.673 |
| 7.08.01.04 | Outros | 0 | 167 | 59.434 | 23.767 |
| 7.08.02 | Impostos, Taxas e Contribuições | 9.235.358 | 3.882.486 | 3.511.891 | 4.554.833 |
| 7.08.02.01 | Federais | 5.572.298 | 1.312.597 | 1.237.317 | 1.982.437 |
| 7.08.02.02 | Estaduais | 3.660.399 | 2.566.625 | 2.272.423 | 2.570.273 |
| 7.08.02.03 | Municipais | 2.661 | 3.264 | 2.151 | 2.123 |
| 7.08.03 | Remuneração de Capitais de Terceiros | 1.358.166 | 880.923 | 751.280 | 661.940 |
| 7.08.03.01 | Juros | 1.279.985 | 801.076 | 683.856 | 586.767 |
| 7.08.03.02 | Aluguéis | 78.181 | 79.847 | 67.424 | 75.173 |
| 7.08.03.03 | Outras | | | | |
| 7.08.04 | Remuneração de Capitais Próprios | 370.209 | 429.909 | 490.254 | 191.365 |
| 7.08.04.01 | Juros sobre o Capital Próprio | 35.000 | 131.610 | 123.157 | 141.114 |
| 7.08.04.02 | Dividendos | 155.355 | 103.087 | 140.443 | 0 |
| 7.08.04.03 | Lucros Retidos / Prejuízo do Período | 179.854 | 195.212 | 226.654 | 50.251 |

Fonte: Dados da empresa, divulgados no site da CVM, adaptados pela autora (2017)



4.3 AS RECEITAS COM AS VENDAS DE MERCADORIAS, PRODUTOS E SERVIÇOS A PARTIR DA DVA – DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO DA EMPRESA PESQUISADA.

É importante destacar, que a partir dos dados apresentados na DVA (tabela 1), é possível perceber um decréscimo de 9% entre 2012 e 2013 e a partir de então, um crescimento acima de dois dígitos, entre os anos de 2013 e 2014 (crescendo 22%) e 2014 e 2015 (crescendo 45%), destacando 2015, com um crescimento muito importante.

Tabela 2 - Evolução das Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços - (em Reais Mil)

| Conta | Descrição | 01/01/2015 | 01/01/2014 | 01/01/2013 | 01/01/2012 |
|---------------------------------------|--|-----------------|-----------------|-----------------|-----------------|
| | | à 31/12/2015 | à 31/12/2014 | à 31/12/2013 | à 31/12/2012 |
| 7.01.01 | Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços | 20.963.228,00 | 14.482.568,00 | 11.857.464,00 | 13.060.203,00 |
| Variação % em relação ao ano anterior | | 45% | 22% | -9% | 100% |

Fonte: Dados da empresa, divulgados no site da CVM, adaptado pela autora (2017)

4.4 OS IMPOSTOS, TAXAS E CONTRIBUIÇÕES A PARTIR DA DVA – DEMONSTRAÇÃO DO VALOR ADICIONADO DA EMPRESA PESQUISADA.

Na tabela 3 apresenta-se o montante de impostos, taxas e contribuições a partir dos dados apresentados na DVA (tabela 1). Uma leitura mais atenta demonstra que os impostos, taxas e contribuições tiveram o mesmo comportamento que as receitas, item 4.3. . Comparando os anos pode-se concluir que entre os anos de 2012 e 2013, houve uma queda de 23%; já entre os anos de 2013 e 2014, houve uma elevação de 11% e por fim, entre 2014 e 2015, um crescimento de 138%.



Tabela 3 - Evolução dos Impostos, taxas e contribuições - (em Reais Mil)

| Conta | Descrição | 01/01/2015 à 31/12/2015 | 01/01/2014 à 31/12/2014 | 01/01/2013 à 31/12/2013 | 01/01/2012 à 31/12/2012 |
|---------------------------------------|---------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|
| 7.08.02 | Impostos, Taxas e Contribuições | 9.235.358,00 | 3.882.486,00 | 3.511.891,00 | 4.554.833,00 |
| Variação % em relação ao ano anterior | | 138% | 11% | -23% | 100% |

Fonte: Dados da empresa, divulgados no site da CVM, adaptado pela autora (2017)

O crescimento de 138% entre os anos de 2014 e 2015 precisou ser esclarecido e buscou-se a explicação nas notas explicativas do relatório publicado pela empresa (findo em 31.12.2015). A explicação apresentada no referido relatório foi:

“As obrigações de PASEP/COFINS registradas no passivo não circulante referem-se ao questionamento judicial da constitucionalidade da inclusão do ICMS na base de cálculo desses impostos, sendo requerida, inclusive, a compensação dos valores recolhidos nos últimos 10 anos. A companhia obteve liminar para não efetuar o recolhimento e autorização para o depósito judicial a partir de 2008 e manteve esse procedimento até os fatos geradores ocorridos em julho de 2011. A partir dessa data, apesar de continuar a questionar judicialmente a base de cálculo, optou por recolher mensalmente os impostos. Adicionalmente, a partir de julho de 2015, a Companhia passou a efetuar provisão de PASEP/COFINS sobre a atualização do Ativo Financeiro, em conformidade à legislação tributária em vigor a partir dessa data. (Notas explicativas 31.12.2015)”.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo tem o objetivo de apresentar a relação entre os Impostos, Taxas e Contribuições e as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços de uma empresa prestadora de serviços de energia, visando demonstrar se há uma relação direta ou indireta entre as duas variáveis (tributos e vendas).

A estratégia definida no desenvolvimento foi de demonstrar a evolução das Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços e dos Impostos, Taxas e Contribuições, entre os anos de 2012 e 2015, utilizando a Demonstração de Valor Adicionado.

A partir da tabela 4, abaixo, pode-se verificar que há uma relação entre as duas variáveis, sendo:



Tabela 4 -Relação entre os Impostos, Taxas e Contribuições e as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços - (em Reais Mil)

| Conta | Descrição | 01/01/2015 à 31/12/2015 | 01/01/2014 à 31/12/2014 | 01/01/2013 à 31/12/2013 | 01/01/2012 à 31/12/2012 |
|--|--|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|-------------------------------|
| 7.01.01 | Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços | 20.963.228,00 | 14.482.568,00 | 11.857.464,00 | 13.060.203,00 |
| Variação % em relação ao ano anterior | | 45% | 22% | -9% | 100% |
| 7.08.02 | Impostos, Taxas e Contribuições | 9.235.358,00 | 3.882.486,00 | 3.511.891,00 | 4.554.833,00 |
| Variação % em relação ao ano anterior | | 138% | 11% | -23% | 100% |
| Crescimento dos Impostos, Taxas e Contribuições em relação ao crescimento das Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços | | 208% | -52% | 149% | 0% |

Fonte: Dados da empresa, divulgados no site da CVM, adaptado pela autora (2017)

A relação afirmada e comprovada (pela tabela 4) entre as duas variáveis apresentam comportamentos díspares. Analisando o ano de 2013, enquanto as Vendas de Mercadorias, Produtos e Serviços decresceram 9% em relação ao ano de 2012, os Impostos, taxas e contribuições tiveram uma queda maior, de 23%. A redução, ou queda, dos impostos, taxas e contribuições foi 149% maior que a queda das vendas de mercadorias, produtos e serviços, ou seja, houve uma relação direta, onde se apurou a queda de ambas as variáveis, entretanto essa relação direta foi desproporcional, onde uma variável (impostos, taxas e contribuições) teve uma redução, entre os anos, maior que as vendas de mercadorias, produtos e serviços.

Na comparação entre os anos de 2014 e 2013, apurou-se que as vendas de mercadorias, produtos e serviços teve um crescimento de 22%, enquanto os impostos, taxas e contribuições tiveram um crescimento de apenas 11%. A partir desses dados pode-se afirmar que se apurou uma elevação das duas variáveis, tendo assim uma relação direta, mas desproporcional, pois o aumento dos impostos, taxas e contribuições foi 52% menor que o aumento das vendas de mercadorias, produtos e serviços.

Por fim, ao comparar os anos de 2015 e 2014, apurou-se que as vendas de mercadorias, produtos e serviços tiveram um crescimento de 45%, enquanto os impostos, taxas e contribuições tiveram um crescimento de 138%. A partir desses dados, pode-se afirmar novamente que se apurou uma elevação das duas variáveis, tendo assim uma relação direta, mas desproporcional, pois o aumento dos impostos, taxas e contribuições foi 208% maior que o aumento das vendas de mercadorias, produtos e serviços.

A partir dos dados apresentados e a análise das notas explicativas foi possível verificar que essa desproporcionalidade encontrada é resultado dos passivos jurídicos de natureza



tributária e novos procedimentos que a empresa passou a adotar para se proteger de demandas futuras.

Concluindo, volta-se a hipótese onde é possível pensar que o comportamento dos valores tributados está comprometido com o comportamento do valor do faturamento onde um aumento dos tributos traz consigo aumento das vendas, mesmo que não seja diretamente proporcional.

Por fim, como sugestão para pesquisas futuras, pode-se tentar desvendar quais são as razões dessas demandas de natureza tributária e sua real aplicabilidade no processo de gestão tributária da empresa pesquisada.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AMARO, Luciano. **Direito Tributário Brasileiro**. 12ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva: 2006.

BRASIL. **Lei n. 11.638, de 28 de dezembro de 2007**. Altera e revoga dispositivos da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras. Diário Oficial da União, Brasília, 28 dez. 2007.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 16ª ed. São Paulo: Saraiva: 2004.

CÓDIGO Tributário Nacional. Coleção: RT Mini Códigos v. 3. 11. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009

CONSTITUICAO Federal. 5 ed. São Paulo : Revista dos Tribunais, 2010.

FABRETTI, L. C. **Direito Tributário para os cursos de administração e ciências contábeis**. 5ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FURUGUEM, A. Metas para a carga tributária. **Conjuntura econômica**. São Paulo, v.60, n.10, out. 2006.

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

IUDÍCIBUS, Sérgio de; Martins, Eliseu; Gelbcke, Ernesto Rubens; Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras. **Manual de contabilidade das sociedades por ações: aplicável às demais sociedades**. 5. ed. rev. e atual. São Paulo: Atlas, 2000. 508p.



KROETZ, César Eduardo Stevens. **Balço Social: teoria e prática**. São Paulo: Atlas, 2000. p. 42.

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

MARTINS, Ives Gandra da Silva; NOVELLI, A. B. F. B.; CASSONE, V. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência**. 6ª ed. rev. e atual. Porto Alegre: 2004.

ROSA JÚNIOR, Luiz Emygdio F. **Manual de Direito Financeiro e Tributário**. 18ª ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2005.

Disponível em: < <http://www.aneel.gov.br/>>. Acesso em: 21 de fev. 2017.

Disponível em: < <http://www.cvm.gov.br/>>. Acesso em: 21 de fev. 2017.

Disponível em: < <http://www.ibpt.com.br/>>. Acesso em: 21 de fev. 2017.