



**Análise dos impactos financeiros decorrentes de enquadramento tributário errôneo em uma empresa prestadora de serviço de condicionamento físico optante pelo Simples Nacional**

**Resumo:**

As constantes mudanças na legislação tributária têm motivado os profissionais a se qualificarem, porém a alta demanda de trabalho pode não permitir esta atualização diária, permitindo que ocorra erros no enquadramento de atividades das empresas e provocando o aumento do impacto financeiro decorrente de multas e juros. O objetivo da pesquisa é verificar o impacto financeiro causado por um enquadramento tributário equivocado em uma empresa prestadora de serviços de condicionamento físico, optante pelo Simples Nacional. Para isso foi necessário enquadrar corretamente a atividade da empresa no Anexo do Simples Nacional e apurar as diferenças entre o valor pago e o devido. Os dados coletados foram de 2010 a 2013, sendo que em 2014 verificou-se o erro de enquadramento. Os principais resultados mostram que o saldo devedor do Simples Nacional, quando atualizado, foi de aproximadamente 60% superior ao valor do tributo já pago e, em decorrência deste equívoco de enquadramento, reduziu em aproximadamente 8% o resultado da empresa, além de gerar um aumento na alíquota dos tributos que era aplicada de 6% para a alíquota correta no último período do estudo de 13,82%, ou seja, um aumento de mais de 100% na alíquota do Simples Nacional. Ressalta-se que nova Lei Complementar 155 de 2016 entra em vigor em 1º de janeiro de 2018, e que os cálculos aplicados na pesquisa não utilizaram a referida lei, por ainda não estar em vigor.

**Palavras-chave:** SIMPLES NACIONAL; IMPACTO FINANCEIRO; IMPACTO NO RESULTADO; ERRO DE ENQUADRAMENTO.

**Linha Temática:** Contabilidade Gerencial – Controle Financeiro, Tributário e Gerencial.



## 1. Introdução

As mudanças na legislação tributária são percebidas pelos profissionais quase que diariamente e isto torna a atividade mais onerosa. No que tange as pequenas e médias empresas, as principais mudanças estão relacionadas a Resolução CFC N.º 1.418/12 que Aprova a ITG 1000 – Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte; Lei Complementar 147, de 07 de agosto de 2014 que altera a Lei Complementar 123 de 15 de dezembro de 2006 e que trata, principalmente, da inclusão de novas atividades no Regime Simplificado de Tributação – Simples Nacional; e a Lei Complementar 155 de 27 de outubro 2016, com mudança mais impactante na forma de cálculo e nas tabelas de seus anexos, sendo que esta entra em vigor em 1º de janeiro de 2018.

Para acompanhar estas mudanças, o profissional contábil deve estar sob constante aprimoramento, de modo que possa capacitar os empresários, que neste cerne são os usuários da informação. O intuito é de que estas informações sejam tempestivas e confiáveis, de modo a minimizarem a probabilidade de erros e obterem acesso a um portfólio de alternativas para a tomada de decisão. Alvim (1998, p.6) relata que Peter Drucker em 1994 esteve no Brasil e falou que os executivos “para sobreviverem e prosperarem no ambiente das empresas baseadas em informação precisam aprender a aceitar a responsabilidade pela informação, dar à informação o formato de uma ferramenta de compreensão, contrabalançar as informações externas com as internas e definir precisamente o que são informações”.

Na atuação do profissional contábil há riscos de decisão presentes na atividade, mas que pode ser agravado por falta de atualização e aqueles presentes na economia e na realidade interna da organização, bem como os fatores externos a ela. Para Bergamini (2005), não há uma padronização de tipos de riscos, e estes podem ser divididos entre os que têm origem interna e podem ser geridos, e os que dificilmente a empresa possa ter controle, que são os de origem externa.

Neste contexto, os controles internos surgem como ferramenta importante na organização e gerenciamento de dados, impedindo que informações incompletas ou incorretas sejam entregues aos empresários. No que se refere à gestão tributária, Esnolde, Gallo, Parisi, e Pereira, (2009) salientam que o despreparo do profissional que atua neste departamento pode refletir em resultados que não são os esperados por parte da empresa, como por exemplo, autuações fiscais, desembolsos desnecessários, entre outros.

Estes impactos podem causar transtornos significativos no resultado de uma pequena e média empresa, podendo inclusive apresentar dificuldades financeiras que dependendo da complexidade, pode levar à descontinuidade pelo fato de a empresa não possuir liquidez para absorver tal impacto.

Para manter a qualidade dos serviços prestados e a obediência às regras tributárias de forma tempestiva de modo a trazer a mais eficiente das alternativas para a organização, faz-se necessário o pagamento justo ao profissional. Somente assim, este profissional poderá angariar recursos necessários para gerenciar o negócio de seu cliente. Segundo Souza (2008) três forças interagem para que o preço seja determinado: clientela, concorrência e custos, nesta sequência.

No caso específico das pequenas e médias empresas em fase de crescimento, Souza (2008) explica que os problemas destas tendem a se multiplicar, pois aumentam as tarefas dos empreendedores, e, algumas vezes, estes precisam mudar a filosofia de trabalho para acompanhar a mudança que ocorre dentro da própria organização.

Nesta mudança de filosofia, um erro no cálculo de alguma das variáveis que fazem parte da formação de preço, o tributo, por exemplo, pode impactar o lucro, que, por sua vez, é diretamente atingido quando envolver uma situação em que se incorra em gastos fora do que



fora projetado, e, nesta situação é que a contabilidade apresenta instrumentos alinhados com os objetivos da empresa.

Os erros por falta de acompanhamento da legislação ou revisão das atividades da empresa geram constantes equívocos e especialmente influenciam nos gastos das empresas nos pagamentos para o governo, já que recebem multas e juros pelos erros ou fraudes. Este último não é objeto deste estudo. Para demonstrar tal situação, em virtude de acesso e autorização do uso dos dados, optou-se em investigar o erro de enquadramento em uma microempresa optante pelo Simples Nacional, atuante no ramo de atividades de condicionamento físico. Os impactos financeiros irão variar conforme o anexo enquadrado, volume de faturamento, período, dentre outros fatores. Por isso, este estudo não generaliza os resultados para todas as microempresas deste ramo de atividade. Desta maneira, a pergunta de pesquisa é: **Qual o impacto financeiro decorrente de erro de enquadramento de atividade para uma microempresa optante pelo Simples Nacional, atuante no ramo de atividades de condicionamento físico?**

Diante desta realidade, o presente trabalho tem como objetivo analisar os impactos financeiros diretos e indiretos decorrentes de equívoco no enquadramento tributário em uma microempresa optante pelo Simples Nacional, atuante no ramo de atividades de condicionamento físico.

Como motivação para o trabalho, observou-se que os estudos não contemplavam erros de enquadramento, como exemplo, a pesquisa de Pessoa, Costa e Maccari (2016) verificou os motivos que levam uma empresa que pode se enquadrar no Simples nacional, a não fazê-lo e a De Paula, Costa e Ferreira (2017) analisou os reflexos na tributação após a adoção do Simples Nacional pelas MPEs. Nesta pesquisa, o enfoque é dado para o impacto financeiro devido ao erro de enquadramento, incentivado pela alta demanda de trabalho e volume de novas leis sem o aprimoramento adequado dos profissionais de contabilidade.

Com o objetivo de organizar o trabalho e assim ter um melhor entendimento do estudo, esta pesquisa será distribuída em cinco seções. Na primeira seção foi introduzido o tema e assunto. Na segunda seção será realizada a fundamentação teórica de modo a subsidiar a pesquisa. A terceira seção é a metodologia que descreve como a pesquisa foi executada. A quarta seção mostrará os dados e indicará os resultados, respondendo a pergunta de pesquisa. E finalmente a quinta seção trará a conclusão da pesquisa.

## **2. Fundamentação teórica**

Esta seção abordará três subseções: Papel do contador nas organizações, Simples Nacional e Pesquisas similares ou correlatas.

### **2.1 Papel do contador nas organizações**

O contador ocupa papel de destaque no desenvolvimento das empresas. Para Souza (2010) a sociedade empresária oferece produtos e serviços e tem como um dos objetivos prioritários, o Lucro, que remete a premiação aos sócios pelo risco a que esteve exposto. Na visão de Müller (2004), os gestores passam a compreender a contabilidade como instrumento de tomada de decisão e não apenas como documentos de acesso a dados contábeis.

Para que se alcance êxito nesta jornada, faz-se necessário que o profissional contábil seja qualificado de modo a identificar a necessidade dos tomadores dos seus serviços e aplicá-las a luz da legislação contábil/tributária aliada às suas concepções junto ao conselho de classe.

Os profissionais encontram entraves profissionais como burocracia e controle governamental, tornando os serviços especializados cada vez mais necessários (Souza, 2010). Para as pequenas e médias empresas, o desafio é ainda maior, pois de acordo com Hernandes



(2013) a contabilidade passa por um momento em que gira em torno do aumento da responsabilidade técnica referindo-se às obrigações acessórias, nível de qualificação profissional exigido mais elevado.

Para que se possa obter resultados além das obrigações, Souza (2008) afirma que o empreendedor deve ter noção clara de onde pretende estar dentro de um período de tempo, além de identificar os objetivos da organização. Deste modo a contabilidade poderá concentrar seus esforços na necessidade da organização. Porém é importante lembrar que as informações prestadas pela empresa devem ser legítimas para não ocasionar erros. Sendo assim, Müller (2004) defendem uma aproximação da contabilidade com os seus usuários para buscar uma rápida adaptação às necessidades de informação.

As atividades de consultoria para a pequena e média empresa são utilizadas como controladoria. Por meio desta, é que serão implementadas medidas de auxílio na verificação dos resultados propostos. Souza (2010) defende que a controladoria para micro, pequenas e médias empresas pode ser utilizada de forma terceirizada e define o responsável por este departamento terceirizado como *personal controller* que auxilia na superação de certas deficiências gerenciais.

A preocupação dos dirigentes, para Souza (2010) é a administração do capital de giro, e por isso a importância da análise do balanço patrimonial. Souza (2008), afirma que se faz necessário controlar as variáveis que podem impactar a redução do lucro, como por exemplo, os encargos financeiros, custos diretos e indiretos, e carga tributária. Ambos podem impactar positiva ou negativamente o resultado final, se considerada a forma de aplicação na política de formação de preço.

Na linha do que diz Souza (2008), para a determinação do preço-meta, é utilizado o *mark-up*, que é o percentual aplicado sobre o custo para determinação do preço de venda, que leva em consideração o retorno desejado, despesas e custos fixos e variáveis, e que se conforme com o preço de mercado.

Pode-se observar a importância de cada variável para a formação do preço, desde os custos diretos, tributos, bem como a margem de lucro que o empreendedor espera. Assim sendo, principalmente quando o preço final é influenciado pela concorrência, qualquer erro no seu cálculo pode impactar o resultado de tal forma que põe em risco a continuidade da empresa.

As variáveis supracitadas estão relacionadas ao preço dos produtos e/ou serviços e a margem de lucro do empresário. Todo este arcabouço deve estar em consonância com a legislação tributária para otimizar os recursos. Wernke (2005) chama a atenção pela complexidade da legislação tributária brasileira, além das suas constantes alterações. Outro fator que o autor destaca no que tange à legislação tributária é quanto à cumulatividade e não cumulatividade tributária. O primeiro, conforme o autor incide em cascata, e o segundo é recuperável fiscalmente. Isto impacta diretamente a formação de preço e pode aumentar ou reduzir a margem de lucro.

Os estudos da área de micro e pequenas empresas permeiam diversos setores. Relacionado com a preocupação da inserção das MPEs no Simples nacional, Pessôa, Costa e Maccari (2016) discutiram os fatores que levam algumas empresas que podem optar pelo Simples Nacional, a não o fazerem, e escolherem um sistema de pagamento, aparentemente, desfavorável. Os resultados mostram que não há vantagem de opção pelo Simples Nacional para empresas cujos clientes são grandes redes de varejo, e que com o surgimento do Simples Nacional, tais empresas foram prejudicadas, pois foi revogado o Simples Federal e essas MPEs perderam a possibilidade de pagar os tributos de forma unificada.

De Paula, Costa e Ferreira (2017) analisaram os reflexos da carga tributária para os pequenos negócios antes e após a vigência do Simples Nacional e, se houve mudanças significativas com a nova sistemática de tributação. Os resultados sugerem que o Simples





Nacional não provocou redução efetiva da carga tributária, porém mostra avanços no tratamento favorecido, diferenciado e simplificado às micro e pequenas empresas.

## 2.2 Simples Nacional

A legislação tributária prevê o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional instituído pela Lei Complementar nº123/2006 e suas alterações, sendo as mais recentes e impactantes a Lei Complementar nº 147/2014, a qual altera principalmente as atividades que são beneficiadas por esta lei, incluindo atividades profissionais, antes excluídas deste regime tributário, e a Lei Complementar nº 155/2016 que altera principalmente a forma de cálculo do tributo, e alterações nas tabelas de seus anexos.

São consideradas microempresa e empresa de pequeno porte aquelas que auferirem em cada ano-calendário receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 e receita bruta superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00, respectivamente, conforme o Art. 3º, inciso I e II, da Lei complementar 123/2006, alterada pela Lei Complementar nº 139/2011.

Conforme prevê a Lei Complementar 123/2006, para fins de tributação no Simples Nacional, observadas as vedações constantes na Seção II, Art. 17, cada ramo de atividade terá sua alíquota estipulada de acordo com o anexo ao qual se refere. A Lei complementar apresenta seis anexos, sendo o sexto com vigência desde 1º de janeiro de 2015.

Além do enquadramento em anexo específico, outro ponto que deve ser observado para fins de definição de alíquota é a receita bruta acumulada dos 12 meses anteriores ao período de apuração. A Lei Complementar 123/2006 prevê, em relação à tabela de tributação vigente até 31 de dezembro 2017, vinte faixas de receita bruta acumulada até R\$ 3.600.000,00, onde a faixa é alterada para receita bruta múltipla de R\$ 180.000,00.

A partir de janeiro de 2018, o teto da receita bruta anual para fins de enquadramento no Simples Nacional passa a ser de R\$ 4.800.000,00, as tabelas de tributação passam a ter 6 (seis) faixas de receita bruta acumulada, e a mudança de 6 (seis) anexos até 31 de dezembro de 2017 para 5 (cinco) anexos a partir de 1º de janeiro de 2018.

Embora tenha sido exposta apenas a aplicabilidade da Lei Complementar 123 de 2006, Lei das Microempresas – ME e Empresas de Pequeno Porte – SPP, e também que rege a tributação para empresas optantes pelo Simples Nacional, pode-se observar a complexidade da legislação tributária, da qual cada atividade deve ser enquadrada em anexo distinto, e ainda observar a particularidade de cada anexo.

Krom e De Felipe (2007) afirmam que as empresas que mais necessitam de planejamento tributário adequado são as pequenas e médias, se considerada, segundo os autores, a pesada carga tributária. Desta forma, cabe aos profissionais da contabilidade a tarefa de realizar um bom planejamento tributário, visto que este impacta diretamente o planejamento financeiro e gerencial da empresa e ainda impacta, mesmo que de forma indireta, o resultado final, pois, conforme se pôde observar na apresentação dos anexos à Lei Complementar 123 de 2006, há discrepância entre as alíquotas dos diferentes anexos. No caso das empresas prestadoras de serviços, enquadradas nos anexos III ao VI, uma alíquota que varia de 6% até 22,45%.

Meni (2012) diz que os profissionais da contabilidade estão passando por reformulações, segundo ele, gigantescas, e faz uma analogia em que diz que os contadores são obrigados a “trocar o motor com o avião andando”. Fica evidente que os profissionais da contabilidade precisam buscar qualificação constante para acompanhar as mudanças da legislação em todos os aspectos, sejam tributários, contábeis ou, ainda, trabalhistas.

É fato que a contabilidade assume um papel fundamental nas empresas para fins de resultado, independentemente de seu porte, e investir em tecnologia, além de buscar maior



aproximação entre contabilidade e empreendedor, pode ser um caminho para o sucesso de ambas as partes.

### 3. Metodologia

A tipologia de pesquisa empregada quanto aos objetivos é descritiva, quanto aos procedimentos, pesquisa documental; e quanto a abordagem do problema, pesquisa qualitativa. O presente trabalho não se trata de um estudo de caso, por ter o propósito de analisar um fato ocorrido, sem que se tenha uma visão global fora do contexto da empresa objeto deste estudo. A amostra é não probabilística por ter sido a empresa objeto do estudo escolhida pela oportunidade da situação ocorrida com a mesma e a disponibilidade de dados fornecidos por ela.

As informações requeridas para análise foram: enquadramento de atividade, receita bruta, despesas da folha de pagamento e guias do simples nacional apuradas e pagas do período de janeiro de 2010 a dezembro de 2013. As análises dos desembolsos a serem efetuados estão atualizadas para 30.06.2017, suposta data de pagamento pelos sócios da MPE.

No contraponto às informações da empresa, foram levantadas às legislações e normas contábeis para verificar o erro no enquadramento da atividade da empresa.

Foi elaborado uma planilha no *software excel* onde foram tabulados informações sobre a apuração dos tributos, os valores pagos e após a verificação do enquadramento correto nos anexos da Lei Complementar nº 147/2014, os valores devidos, de modo a identificar os impactos financeiros decorrentes do equívoco no enquadramento tributário. Na próxima seção, estas informações serão apresentadas de modo a identificar e corrigir o erro no enquadramento da atividade.

## 4 RESULTADOS

### 4.1 Informações da empresa

A empresa objeto deste estudo é uma prestadora de serviço de condicionamento físico, com sede na Grande Florianópolis. Para fins deste estudo, denomina-se “Academia Braços Fortes”, para manter o sigilo sobre ela. Trata-se de uma empresa de responsabilidade limitada (LTDA), composta por dois sócios profissionais da área de educação física. Durante o período estudado, apenas os sócios da empresa atuaram na atividade-fim, visto que ambos são profissionais qualificados e devidamente registrados no seu conselho de classe. Além da atividade-fim, também eram estes os responsáveis pela administração e tomada de decisão da empresa. A Academia Braços Fortes foi constituída em 2008, porém iniciou suas atividades efetivamente no mês de agosto de 2009.

Segundo informações dos sócios da empresa, esta é conhecida pela qualidade na prestação de seus serviços e pela qualificação dos profissionais atuantes na atividade-fim da empresa, além de ser pioneira no sul do Brasil em uma linha de treinamento de alto desempenho. Samulski (2012), em pesquisa realizada, constatou que o que motiva a prática regular de atividades físicas é o prazer, a melhora na saúde e na forma física. E que há um crescimento na procura de condicionamento físico por parte dos usuários deste serviço, os quais buscam uma melhora na qualidade de vida, o que se torna em um fator que é de grande valia para empresas que atuam no ramo de atividades da Academia Braços Fortes.



#### 4.2 Apresentação e discussão dos resultados

A empresa, foco do estudo, desde a sua constituição, fora tributada de forma equivocada. Estava enquadrada no anexo III, e, conforme a Lei complementar 123 de 2006, que rege a tributação das empresas optantes pelo Simples Nacional, para que a atividade de condicionamento físico possa ser tributada neste regime, esta deve aplicar a tabela do Anexo V da lei em questão, no qual o cálculo dos tributos deve levar em consideração também o valor da folha de pagamento da empresa.

Por este motivo foram recolhidos aos cofres públicos valores menores daqueles que deveriam ter sido efetuados, obtendo benefício irregular. Comparando com empresas do mesmo setor e tendo em conta que o valor dos tributos é utilizado na política de formação de preço, pode-se considerar que esta empresa teve, durante esse período, uma vantagem em relação aos concorrentes, uma vez que, pagando um tributo por uma alíquota inferior, seu preço final também pôde ser reduzido, sem que houvesse uma redução em sua margem de lucro.

Sendo assim será apresentada a análise dos dados coletados na pesquisa. Foram coletados todos os dados que influenciam no cálculo do Simples Nacional, no caso em questão, a composição da receita bruta e despesas da folha de pagamento.

Tendo em vista que a empresa foi constituída no mês de maio de 2008 e veio a auferir receita e ter apuração dos tributos apenas a partir do período de agosto de 2009, para fins desta pesquisa, no intuito de que pudesse ser feita uma análise considerando exercício social fechado, foram utilizados os dados desde o mês de janeiro de 2010 até dezembro de 2013. Porém os valores a serem pagos referente a diferença entre o que é devido e o que já foi pago, foram atualizados até 30 de junho de 2017.

Para que seja possível ter uma visão no contexto geral, faz-se uma análise comparativa ano a ano, e um somatório global do período estudado. Na Tabela 1 é apresentada a composição da receita de 2010 a 2013, onde, além dos valores da receita bruta de cada ano e do total dos quatro anos, é apresentado também o valor apurado do Simples Nacional, o valor efetivamente pago por razão do equívoco no enquadramento, saldo devedor, juntamente com o percentual do saldo devedor sobre o valor do tributo apurado.

**Tabela 1: Composição de Receita Período de 2010 a 2013**

| Competência  | Receita bruta (R\$) | Simples nacional apurado (R\$) | Simples nacional pago (R\$) | Saldo devedor (R\$) | Percentual do saldo devedor sobre simples nacional apurado |
|--------------|---------------------|--------------------------------|-----------------------------|---------------------|------------------------------------------------------------|
| 2010         | 26.451,00           | 2.645,10                       | 1.587,06                    | 1.058,04            | 40,00%                                                     |
| 2011         | 27.152,00           | 2.715,20                       | 1.629,12                    | 1.086,08            | 40,00%                                                     |
| 2012         | 32.848,00           | 3.374,23                       | 1.970,88                    | 1.403,35            | 41,59%                                                     |
| 2013         | 73.655,00           | 10.179,12                      | 4.419,30                    | 5.759,82            | 56,58%                                                     |
| <b>Total</b> | <b>160.106,00</b>   | <b>18.913,65</b>               | <b>9.606,36</b>             | <b>9.307,29</b>     | <b>49,21%</b>                                              |

Fonte: Elaborada pelos autores com base nos dados da pesquisa.

Conforme a Tabela 1 é possível observar que durante o período analisado, o mínimo que a empresa deixou de recolher foi de 40% em relação ao valor apurado do Simples Nacional, chegando a 56,58% no último ano. No acumulado dos quatro anos, o valor total do saldo devedor é de R\$ 9.307,29, o que corresponde a um percentual de 49,21% sobre o valor apurado dos tributos.

Ou seja, durante o período de quatro anos, por um enquadramento equivocado, a empresa deixou de recolher aos cofres públicos metade do valor de tributos devido. Verificando os valores de receita bruta mensal, desde o início desta análise, pode-se observar que em nenhum momento a empresa chegou a ter a receita bruta mensal desse valor, o que quer dizer que o saldo devedor do Simples Nacional supera a um mês de receita bruta, mesmo que este valor ainda não tenha sido atualizado.

**Tabela 2: Percentual dos Encargos Legais sobre Saldo Devedor e sobre Simples Nacional Apurado de 2010 a 2013**

| Competência  | Simples nacional apurado (R\$) | Saldo devedor (R\$) | Encargos legais calculados até 30.06.2017 (R\$) | Valor atualizado até 30.06.2017 (R\$) | Percentual dos encargos legais sobre saldo devedor | Percentual do saldo devedor atualizado sobre o Simples Nacional apurado |
|--------------|--------------------------------|---------------------|-------------------------------------------------|---------------------------------------|----------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------|
| 2010         | 2.645,10                       | 1.058,04            | 981,08                                          | 2.039,12                              | 92,73%                                             | 77,09%                                                                  |
| 2011         | 2.715,20                       | 1.086,08            | 891,67                                          | 1.977,75                              | 82,10%                                             | 72,84%                                                                  |
| 2012         | 3.374,23                       | 1.403,35            | 1.014,02                                        | 2.417,36                              | 72,26%                                             | 71,64%                                                                  |
| 2013         | 10.179,12                      | 5.759,82            | 3.723,54                                        | 9.483,36                              | 64,65%                                             | 93,16%                                                                  |
| <b>Total</b> | <b>18.913,65</b>               | <b>9.307,29</b>     | <b>6.610,31</b>                                 | <b>15.917,59</b>                      | <b>71,02%</b>                                      | <b>84,16%</b>                                                           |

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Se considerado o valor do saldo devedor atualizado, conforme é apresentado na Tabela 2, pode-se observar que este tem um acréscimo de 71,02% e que, ao final, o saldo devedor atualizado corresponde a 8% do valor dos tributos apurado.

Na Tabela 3 é apresentado o percentual dos valores apurados sobre a receita bruta.



**Tabela 3: Percentual dos Valores Apurados sobre a Receita Bruta**

| Período      | Receita bruta     | Saldo devedor atualizado (R\$) | Valor pago somado ao saldo devedor atualizado | Saldo devedor atualizado em relação à receita bruta | Valor pago somado ao saldo devedor atualizado em relação à receita bruta |
|--------------|-------------------|--------------------------------|-----------------------------------------------|-----------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------|
| 2010         | 26.451,00         | 1.686,47                       | 3.273,53                                      | 6,38%                                               | 12,38%                                                                   |
| 2011         | 27.152,00         | 1.617,04                       | 3.246,16                                      | 5,96%                                               | 11,96%                                                                   |
| 2012         | 32.848,00         | 1.947,49                       | 3.918,37                                      | 5,93%                                               | 11,93%                                                                   |
| 2013         | 73.655,00         | 7.558,03                       | 11.977,33                                     | 10,26%                                              | 16,26%                                                                   |
| <b>Total</b> | <b>160.106,00</b> | <b>15.917,59</b>               | <b>25.523,95</b>                              | <b>9,94%</b>                                        | <b>15,94%</b>                                                            |

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Já em relação à receita bruta acumulada no período, observa-se que o valor atualizado do saldo devedor corresponde a 9,94%, 3,94 p.p. a mais que a alíquota aplicada. Somando a este valor o valor dos tributos já pagos, constata-se que o valor do saldo devedor atualizado para pagamento até 30.06.2017, somado ao valor do Simples Nacional pago, corresponde a 15,94%.

Para que se possa verificar de que forma este enquadramento tributário errôneo impactou o resultado do período, foram elaboradas as Demonstrações do Resultado do Exercício (DRE) ajustadas para cada exercício social em percentuais, e uma DRE ajustada para todo o período, onde se considera que a receita seja o 100%, no campo dos tributos sejam as alíquotas aplicadas, bem como a alíquota do Anexo V da Lei Complementar 123 de 2006, e o percentual constante em “Lucro Bruto” seja a expressão “Receita – Tributos”.

Com base no Art. 174 do CTN – Código tributário Nacional, “A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva”. Desta forma, pode-se afirmar que os valores devidos até junho de 2016 já estejam prescritos, ou seja, não há possibilidade de ocorrer cobrança pelos órgãos.

Considera-se que, em uma política de formação do preço final ao consumidor onde são considerados todos os custos e despesas fixas da empresa, somado a uma estimativa de lucro esperada, chega-se a uma margem de contribuição, que, na DRE ajustada, equipara-se ao Lucro Bruto.

As demonstrações que seguem foram elaboradas com base nas informações apresentadas até o momento.

Na Tabela 4 é apresentada a DRE ajustada sobre o período de 2010, e pode-se verificar a diminuição da margem de contribuição de 94% da receita para 87,62%, uma redução de 6,38 p.p., ou seja, uma redução de 6,78% no lucro do período.

**Tabela 4: DRE Ajustada – 2010**

|                          |         |         |
|--------------------------|---------|---------|
| <b>Receita</b>           | 100,00% | 100,00% |
| <b>( - ) Tributos</b>    | 6,00%   | 12,38%  |
| <b>( = ) Lucro Bruto</b> | 94,00%  | 87,62%  |

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.



Na DRE ajustada do ano de 2011, conforme a Tabela 5, a diminuição da margem de contribuição foi de 94% da receita para 88,04%, uma redução de 5,96 p.p., ou seja, uma redução de 6,34% no lucro do período, conforme é apresentado a seguir.

**Tabela 5: DRE Ajustada – 2011**

|                          |         |         |
|--------------------------|---------|---------|
| <b>Receita</b>           | 100,00% | 100,00% |
| <b>( - ) Tributos</b>    | 6,00%   | 11,96%  |
| <b>( = ) Lucro Bruto</b> | 94,00%  | 88,04%  |

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Na Tabela 6 está apresentada a DRE ajustada para o ano de 2012. Observa-se a diminuição da margem de contribuição de 94% da receita para 88,07%, semelhante ao ano anterior, apresentando uma redução de 5,93 p.p., ou seja, uma redução de 6,31% no lucro do período.

**Tabela 6: DRE Ajustada – 2012**

|                          |         |         |
|--------------------------|---------|---------|
| <b>Receita</b>           | 100,00% | 100,00% |
| <b>( - ) Tributos</b>    | 6,00%   | 11,93%  |
| <b>( = ) Lucro Bruto</b> | 94,00%  | 88,07%  |

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Na Tabela 7 é apresentada a DRE ajustada referente ao ano de 2013, e pode-se observar a maior diferença entre a margem de contribuição inicial e a margem de contribuição ajustada. A diminuição da margem de contribuição é de 94% da receita para 83,74%, apresentando uma redução de 10,26 p.p., ou seja, uma redução de 10,92% no lucro do período:

**Tabela 7: DRE Ajustada – 2013**

|                          |         |         |
|--------------------------|---------|---------|
| <b>Receita</b>           | 100,00% | 100,00% |
| <b>( - ) Tributos</b>    | 6,00%   | 16,26%  |
| <b>( = ) Lucro Bruto</b> | 94,00%  | 83,74%  |

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Na análise global, conforme apresenta a Tabela 8, observa-se a diminuição da margem de contribuição de todo o período. A redução da margem de contribuição foi de 8 p.p., o que corresponde a uma redução no lucro de 8,51%.

**Tabela 8: DRE Ajustada - 2010 a 2013**

|                          |         |         |
|--------------------------|---------|---------|
| <b>Receita</b>           | 100,00% | 100,00% |
| <b>( - ) Tributos</b>    | 6,00%   | 14,00%  |
| <b>( = ) Lucro Bruto</b> | 94,00%  | 86,00%  |

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.

Por fim, no acumulado dos quatro anos, também foi feita a análise em valores, que é apresentada na Tabela 9:

**Tabela 9: DRE Ajustada - 2010 a 2013**

|                          |                |                |
|--------------------------|----------------|----------------|
| <b>Receita</b>           | R\$ 160.106,00 | R\$ 160.106,00 |
| <b>( - ) Tributos</b>    | 6,00%          | 14,00%         |
| <b>( = ) Lucro Bruto</b> | R\$ 150.499,64 | R\$ 137.690,62 |

Fonte: Elaborada pelo autor com base nos dados da pesquisa.



Observa-se uma redução no valor do Lucro Bruto de R\$ 15.917,59, valor este que se refere exatamente ao montante dos saldos devedores e de atualização de encargos legais do Simples Nacional. O valor da redução do lucro bruto corresponde a 8,51% quando da aplicação da alíquota de 6%.

Se considerada a receita bruta auferida da empresa, verifica-se que este é um valor considerável, que pode inclusive acarretar dificuldade financeira por parte da empresa, visto que, durante os quatro anos estudados, o valor máximo que a empresa obteve de receita em um único período foi de R\$ 8.030,00, em julho de 2013.

Desta forma, verifica-se que o valor total devido, sendo saldo devedor somado aos encargos legais, supera em 59,51% o valor máximo que a empresa auferiu de receita bruta em um único mês, além do incremento na alíquota do Simples Nacional em mais de 100%, passando de 6% (alíquota aplicada) para 13,82%, alíquota de dezembro de 2013.

Quanto aos encargos legais aplicados sobre o saldo devedor, pôde-se observar que estes foram de 59,40% em 2010, 48, 89% em 2011, 38,77% em 2012 e 31,22% em 2013. No acumulado dos quatro anos, o percentual foi de 37,62%. Este percentual é composto por 20% de multa pelo atraso ou não recolhimento de tributo, e a diferença corresponde à Taxa Selic, que mensalmente é disponibilizada.

Ainda assim, caso não haja uma manifestação espontânea por parte da empresa, e esta seja notificada por ofício, a Lei Complementar 123 de 2006 prevê multa que pode chegar até a 225% do saldo devedor, mais a Taxa Selic acumulada no período. Desta forma, por mais que os encargos legais correspondam a aproximadamente 1/3 do saldo devedor, ainda assim é prudente a empresa tomar a iniciativa de reconhecer a diferença a pagar e, desta forma, evitar a notificação de ofício e não incorrer em mais desembolsos indesejados.

## **5 CONCLUSÃO**

Este trabalho teve como objetivo, verificar o impacto de um enquadramento tributário errôneo em uma microempresa prestadora de serviços de condicionamento físico. Observa-se neste trabalho que os impactos decorrem principalmente de duas formas: o aumento da alíquota aplicada nos tributos sobre a receita bruta; e, indiretamente sobre o lucro, uma vez que este impacto deve ser absorvido, e o resultado negativo recuperado nos períodos que seguem.

Com a verificação dos resultados da pesquisa, observa-se que a participação do profissional da contabilidade no processo decisório das organizações empresariais pode ser de grande valia para a empresa prestadora e a empresa tomadora do serviço contábil, uma vez que as informações contábeis geradas passam a ser utilizadas para evitar problemas como os identificados neste trabalho, e, desta forma, evitar que impactem de uma forma indesejada, incorrendo em despesas que não eram esperadas por parte dos gestores, além de evitar riscos com notificações fiscais. Este resultado vai de encontro com o estudo de Krom e De Felipe (2007), mostrando a necessidade de uma pequena empresa buscar um profissional, que lhe auxilie no planejamento tributário.

Abre-se um espaço para que o contador tradicional dê lugar para a figura do contador consultor, o qual trabalha com a orientação aos usuários da informação contábil e apresenta soluções para possíveis riscos que a empresa possa correr, e desta forma, antecipa-se aos problemas de gestão. Para isso, o profissional contábil deve buscar qualificação para que consiga dar suporte com informações precisas e de qualidade que são utilizadas por parte dos empresários para a tomada de decisão.

Na busca de demonstrar os impactos decorrentes de equívoco no enquadramento tributário, observa-se que o objetivo geral foi alcançado, pois se pôde verificar o aumento na



tributação da empresa em relação ao que vinha sendo aplicado, bem como avaliar de que forma este equívoco impactou o lucro da empresa.

Por fim, entende-se, por meio deste trabalho, que não cabe julgamento de valor, nem buscar culpabilidades, mas sim, decorrente de um fato objeto da contabilidade, a qual afeta diretamente o patrimônio de uma empresa, cabe uma reflexão por parte do profissional da contabilidade sobre sua participação nas empresas.

## Referências

Alvim, P. C. R. C. (1998). O papel da informação no processo de capacitação tecnológica das micro e pequenas empresas. *Ciência da Informação*, 27(1)<https://dx.doi.org/10.1590/S0100-19651998000100004>

Bergamini J. (2005). Controles Internos como um Instrumento de Governança Corporativa. *Revista do BNDES*, 149-188.

De Paula, R. M., Costa, D. L., & Ferreira, M. P. (2017). A Percepção da Carga Tributária nas Micro e Pequenas Empresas antes e após o Simples Nacional. <http://dx.doi.org/10.21714/19-82-25372017v11n1p3451>. *Revista da Micro e Pequena Empresa*, 11(1), 34-51.

Esnoide, A. L., Gallo, M. F., Parisi, C., & Pereira, C. A. (2009). Percepção dos controllers em relação à gestão tributária. In *9º Congresso USP de Controladoria e Finanças* (pp. 1-14).

Hernandes, A. (2013, maio 20). As oportunidades para Empresas Contábeis. *Administradores.com*, seção “artigos”.

Krom, V., & de Felipe, M. C. (2007). Fatores da mortalidade de pequenas e médias empresas. *Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional*, 1(1).

Lei Complementar n. 123, de 15 de dezembro de 2006. (2006). Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. *Diário Oficial da União*. Brasília; 185º da Independência e 118º da República.

Lei Complementar n. 147, de 07 de agosto de 2014. (2014). Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis nos 5.889, de 8 de junho de 1973, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 9.099, de 26 de setembro de 1995, 11.598, de 3 de dezembro de 2007, 8.934, de 18 de novembro de 1994, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e dá outras providências. *Diário Oficial da União*. Brasília; 193º da Independência e 126º da República.

Lei Complementar n. 155, de 27 de outubro de 2016. (2016). Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nos 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de



7º CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS  
7º CONGRESSO UFSC DE INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE  
**TRANSPARÊNCIA, CORRUPÇÃO E FRAUDES**



Florianópolis, 10 a 12 de Setembro de 2017

1990; e revoga dispositivo da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991. Diário Oficial da União. Brasília; 195o da Independência e 128o da República.

Meni, C. (2013, julho) Como escolher um escritório de contabilidade pós SPED (2013). Pautas Incorporativa.

Müller, N. (2004). A contabilidade e o valor da empresa na ótica dos empresários: um estudo comparativo em empresas supermercadistas. Dissertação de mestrado. Florianópolis, 2004. 123 p. Dissertação (Mestrado em Administração) – Curso de Pós-Graduação em Administração – CPGA, Universidade Federal de Santa Catarina – UFSC.

Pessôa, L. C., Costa, G., & Maccari, E. (2016). As micro e pequenas empresas, o Simples Nacional e o problema dos créditos de ICMS. *Revista Direito GV, São Paulo*, 12(2), 345-363.

Resolução CFC nº 1418, de 05 de dezembro de 2012. (2012). Aprova a ITG 1000 - Modelo Contábil para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. Conselho Federal de Contabilidade (CFC). Brasília.

Samulski, D. M., & Noce, F. (2012). A importância da atividade física para a saúde e qualidade de vida: um estudo entre professores, alunos e funcionários da UFMG. *Revista Brasileira de Atividade Física & Saúde*, 5(1), 5-21.

Silva, G. D. (2013, abril 17). Contratar um contador ou consultor para a minha empresa? Contábeis o portal da profissão contábil.

Souza, L. C. de (2008). *Controladoria aplicada aos pequenos negócios*. 2. reimpr. Juruá, 2010.

Souza, L. E. de (2008). *Fundamentos de contabilidade gerencial: um instrumento para agregar valor*. Juruá.

Wernke, R. (2005). *Análise de custos e preços de venda: ênfase em aplicações e casos nacionais*. Saraiva.