

UNIVERSIDADE FEDERAL DA GRANDE DOURADOS – UFGD

FACULDADE DE ADMINISTRAÇÃO, CIÊNCIAS CONTÁBEIS E
ECONOMIA - FACE

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

CAROLINE MIYUKI TAIRA

**A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE NA GESTÃO TRIBUTÁRIA
E EMPRESARIAL PARA AS EMPRESAS DO SIMPLES NACIONAL:**

Estudo de Caso em empresas estabelecidas no município de Naviraí - MS

DOURADOS/MS

2010

CAROLINE MIYUKI TAIRA

**A IMPORTÂNCIA DA CONTABILIDADE NA GESTÃO TRIBUTÁRIA
E EMPRESARIAL PARA AS EMPRESAS DO SIMPLES NACIONAL:**

Estudo de Caso em empresas estabelecidas no município de Naviraí - MS

Trabalho de graduação II apresentado à
Universidade Federal da Grande Dourados-
UFGD, como requisito parcial para a obtenção
do título de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientador: Prof. Dr. Emanuel Marcos Lima

Dourados/MS

2010

AGRADECIMENTOS

Agradeço, primeiramente, a Deus, pela oportunidade de trilhar este caminho, e pela sabedoria, paciência e determinação, que me concedeu ao longo desses anos e por tudo que me tem cedido.

À minha família, Eduardo, Cláudia, Juarez, Clayton, Anderson, Suely e, em especial, aos meus pais, Yoshimasa e Carmen, por acreditarem em mim, pelo apoio e pela força que me ofereceram ao longo desse percurso.

Ao meu orientador, Prof. Dr. Emanuel, pela atenção dispensada, dedicação e comprometimento com este trabalho e amizade.

Ao meu namorado, Alexandre, pela compreensão, paciência, colaboração, ânimo e coragem que me deu durante toda a caminhada.

À minha amiga Luciana e seu esposo Itamar, pela amizade, companheirismo, ajuda e troca de experiência durante todo o curso.

Àqueles que, direta ou indiretamente, colaboraram para a concretização deste trabalho e que, de alguma forma, contribuíram para a realização de mais esta etapa de minha vida.

RESUMO

A alta competitividade do cenário empresarial faz com que as empresas, em especial as micros e pequenas, necessitem de informações fidedignas para serem utilizadas pelos gestores na administração dos negócios. As empresas de menor porte possuem papel importante para o país e, por isso, a Constituição Federal determinou que as mesmas sejam tratadas de maneira simplificada, diferenciada e favorecida, instituindo o simples nacional como opção de regime tributário. Assim, o presente trabalho tem por objetivo apresentar a importância da Contabilidade na gestão tributária e empresarial para as empresas do simples nacional. No intuito de atingir o objetivo, foi realizada uma pesquisa nos estabelecimentos de contabilidade situados no município de Naviraí – MS, com uma abordagem qualitativa e quantitativa dos dados, a fim de verificar os procedimentos contábeis adotados para as empresas em questão, e também analisar os benefícios que a contabilidade pode proporcionar e verificar os riscos provenientes da não utilização da Contabilidade na gestão. Os resultados mostram que a Contabilidade é importante para a gestão tributária e empresarial para as empresas que possuem o simples nacional como forma de tributação. Além disso, a escrituração contábil possibilita a não exclusão da empresa deste regime tributário, e também permite que, através das informações fornecidas pelo sistema de informação contábil, as entidades empresariais façam um planejamento visando à economia financeira e de tributos, podendo proporcionar uma gestão mais eficaz e fundamentada na real situação econômico-financeira da organização.

Palavras-Chave: Simples Nacional. Planejamento tributário. Contabilidade.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1 – Processo de gestão – visão resumida.....	17
Quadro 2 – Classificação das MPE's	31

LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Porte das empresas	42
Gráfico 2 – Ramo de atuação.....	42
Gráfico 3 – Serviços oferecidos em relação ao tempo de atuação no mercado.....	43
Gráfico 4 – Controle do ativo imobilizado	44
Gráfico 5 – Controle de estoques	45
Gráfico 6 – Controle de duplicatas/títulos a pagar e a receber	45
Gráfico 7 – Elaboração das demonstrações obrigatórias pela legislação comercial	46
Gráfico 8 – Motivos da não elaboração das demonstrações contábeis.....	47
Gráfico 9 – Decisão sobre a forma de tributação	48
Gráfico 10 – Instrumentos utilizados pelos escritórios contábeis na decisão sobre o regime tributário das empresas	48

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	1
1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA.....	3
1.2 OBJETIVOS	3
1.2.1 Objetivo geral.....	3
1.2.2 Objetivos específicos.....	3
1.3 JUSTIFICATIVA	4
2 CONTABILIDADE.....	5
2.1 ORIGEM.....	5
2.2 CONCEITO	6
2.3 FINALIDADES	6
2.4 SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL	8
3 A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO.....	11
3.1 PROCESSO DE GESTÃO	13
3.1.1 Planejamento.....	14
3.1.2 Execução	16
3.1.3 Controle	16
3.2 GESTÃO EMPRESARIAL	18
3.3 GESTÃO TRIBUTÁRIA.....	21
3.3.1 Considerações Iniciais	21
3.3.2 Conceito e Finalidades	23
3.3.3 Gestão tributária nas empresas.....	24
3.3.4 Planejamento tributário.....	26
3.3.5 Formas de tributação	28
3.3.5.1 Lucro real.....	28
3.3.5.2 Lucro presumido.....	29
3.3.5.3 Lucro arbitrado	30
3.3.5.4 Simples nacional.....	31
3.3.5.4.1 <i>Hipóteses de exclusão.....</i>	38
4 MÉTODOS E PROCEDIMENTOS	40
5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS	42
CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	50
REFERÊNCIAS	53
APÊNDICE	58

INTRODUÇÃO

Com o desenvolvimento do mercado e o aumento da competitividade, o uso da contabilidade tem se tornado cada vez mais importante para a consolidação das organizações no mercado.

A ciência contábil tem como função primordial o fornecimento de instrumentos de gestão, informações e dados fidedignos que servem de apoio para tomadas de decisão com mais segurança.

A contabilidade, como instrumento de gestão, é cada vez mais requerida pelas empresas independentemente da área de atuação (industrial, comercial ou prestadora de serviços), ou de seu porte (pequenas, médias ou grandes).

Segundo Iudícibus, Martins e Gelbcke (2007), a Contabilidade sempre foi influenciada pelos limites e critérios fiscais que trouxeram contribuições importantes e, ao mesmo tempo, limitações na evolução, e dificuldades na adoção dos Princípios Fundamentais de Contabilidade. Isso ocorria, já que a maioria das empresas, ao fazer a contabilidade, baseava-se nos preceitos e formas da legislação fiscal, que nem sempre eram fundamentados em critérios contábeis corretos.

De acordo com o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae), em 2006, as micros e pequenas empresas (MPE's) correspondem a 98% das empresas formais do Brasil, e são responsáveis por 67% das ocupações no setor privado.

Esse número significativo as torna de grande importância para o país, de acordo com o IBGE - Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística em 2001 (2003, p. 15):

Uma importante contribuição das micro e pequenas empresas no crescimento e desenvolvimento do País é a de servirem de 'colchão' amortecedor do desemprego. Constituem uma alternativa de ocupação para uma pequena parcela da população que tem condição de desenvolver seu próprio negócio, e em uma alternativa de emprego formal ou informal, para uma grande parcela da força de trabalho excedente, em geral com pouca qualificação, que não encontra emprego nas empresas de maior porte.

Assim, a Constituição Federal de 1988 – CF/88, no Art. 179, fornece fundamento para o tratamento diferenciado dispensado às MPE's, e dispõe que:

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Nesse sentido, baseado na disposição da CF/88, o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte aborda, por meio de seus dispositivos, a regulamentação desse procedimento favorável às empresas enquadradas no Simples Nacional (BRASIL, 1988).

A Lei Complementar nº 123/06, instituidora do Simples Nacional, atribui alíquotas menos agressivas às empresas, mas isso não quer dizer que a MPE, ao adotá-las, obterá uma carga tributária menor. Para saber qual regime de tributação é a melhor opção, faz-se necessário o planejamento tributário pleno, utilizando-se das informações que a contabilidade disponibiliza, quando feita corretamente (BRASIL, 2006).

As MPE's utilizam, muitas vezes, o Simples Nacional como forma de tributação, seja por simples indicação do contador ou por ser, realmente, a melhor opção.

Esses pequenos empresários possuem tratamento diferenciado quanto às suas obrigações principal, acessórias, acesso ao crédito, etc.

A legislação fiscal, diferentemente do Código Civil, desobriga as empresas enquadradas no Simples Nacional de elaborarem a contabilidade. Assim, os contabilistas de tais negócios podem se esquivar de fazer a escrituração contábil e, se isso acontecer, não há maneira de utilizá-la como instrumento de gestão tributária e empresarial. Isso torna a gerência ineficaz, podendo causar problemas financeiros e dificultar a expansão e o desenvolvimento do negócio.

A utilização do mecanismo contábil de maneira limitada proporciona um baixo aproveitamento das informações que a contabilidade pode gerar, as quais são de grande utilidade na administração do negócio. Sem elas se arrisca a uma tomada de decisão sem fundamento material, visto que não basta basear-se apenas nas experiências, pois, muitas vezes, elas trazem consequências inesperadas.

Portanto, a contabilidade, somente quando feita em sua plenitude, propicia o fornecimento de dados essenciais para o gerenciamento, uma vez que é por meio dela que o administrador poderá fazer comparativos, análises e previsões e se basear para tomar decisões, seja na empresa de pequeno, médio ou grande porte.

1.1 DEFINIÇÃO DO PROBLEMA

Vários empreendimentos não suportam as pressões sofridas no mercado e encerram as atividades. De acordo com o Sebrae (2007), para a maioria dos empresários das entidades extintas, a principal razão para o fechamento está nas falhas gerenciais, como, por exemplo, ponto/local inadequado, falta de conhecimentos gerenciais e desconhecimento do mercado, além das causas econômicas.

A falta de uma contabilidade plena, aliada a uma gestão tributária, ocasiona a insuficiência de informações essenciais utilizadas na administração da organização, principalmente nas empresas abrangidas pelo Simples Nacional, cuja contabilidade, para fins tributários, não precisa ser feita de maneira plena.

Assim, conforme o porte do empreendimento, o ambiente empresarial brasileiro convive com a possibilidade do enfraquecimento na qualidade do processo de gestão na medida em que as empresas não são obrigadas a elaborar as demonstrações contábeis que subsidiam a decisão.

Nesse contexto, a questão que envolve a pesquisa é: qual a importância da contabilidade na gestão tributária e empresarial para as empresas do Simples Nacional?

1.2 OBJETIVOS

1.2.1 Objetivo geral

O presente trabalho tem como objetivo geral evidenciar a importância da contabilidade como instrumento indispensável na gestão tributária e empresarial nas empresas do Simples Nacional.

1.2.2 Objetivos específicos

Para alcançar a finalidade, este trabalho tem como objetivos específicos:

- Discorrer sobre a legislação do Simples Nacional;
- Descrever a gestão tributária e sua utilidade nas empresas;
- Verificar os serviços que são prestados aos clientes dos escritórios de contabilidade situados no município de Naviraí;
- Analisar os benefícios que a contabilidade pode proporcionar;

1.3 JUSTIFICATIVA

Devido às mudanças que vêm ocorrendo no mercado, as empresas, principalmente, as enquadradas no Simples Nacional, necessitam de suportes confiáveis para a tomada de decisão, para que, assim, elas possam se tornar mais competitivas e buscar solidificação no mercado. Tal suporte é encontrado na contabilidade, pois esta é um instrumento indispensável para uma gestão eficaz.

Entretanto, não é essa a realidade do mercado brasileiro. Já as entidades empresariais, muitas vezes, desconhecem os benefícios que a contabilidade, embasada em princípios, pode trazer. Esse pode ser um dos motivos que levam várias empresas a fecharem as portas depois de pouco tempo de existência. Segundo obra de Marion (2007, p. 24), comumente, observa-se que empresas encerram suas atividades porque a gestão empresarial destas é feita sem conhecimento da real situação do negócio.

O estudo realizado pelo Sebrae, publicado em 2007, indica que 22% das MPEs morrem com até dois anos de existência. Essa taxa aumenta para 31,3% em entidades com até três anos, e para 35,9% naquelas que têm até quatro anos. Como se sabe, as razões de mortalidade dessas empresas são atribuídas pelos próprios empresários às falhas no gerenciamento.

Segundo o mesmo estudo, sabe-se ainda que a carga tributária elevada é o fator que mais impacta as empresas. Dessa forma, é fundamental demonstrar a importância que os dados fornecidos pela contabilidade trazem para o gerenciamento tributário das MPEs.

2 CONTABILIDADE

2.1 ORIGEM

Iudícibus (2006, p. 34) leciona que “pode-se dizer que a ciência contábil é tão antiga quanto o homem da Antiguidade, que já fazia a contagem de seus utensílios de caça e pesca e de seus rebanhos; mesmo praticada de forma rudimentar, o homem antigo podia acompanhar e analisar o progresso de seu patrimônio”.

Iudícibus (2006, p. 35) entende que a contabilidade teve um desenvolvimento relativamente lento até o surgimento da moeda. Na época da troca de mercadorias, a contabilidade tratava-se de um mero elenco de inventário físico, sem avaliação monetária.

A evolução da contabilidade ocorreu paulatinamente, acompanhando o incremento do mercado e as necessidades do homem por instrumentos mais eficientes de avaliação do estado de seu patrimônio.

Ilustrando o assunto, Marion (2007, p. 26) afirma que:

A contabilidade surgiu basicamente da necessidade de donos de patrimônio que desejavam mensurar, acompanhar a variação e controlar suas riquezas. Daí, poder-se afirmar que a contabilidade surgiu em função de um usuário específico, o homem proprietário de patrimônio, que, de posse das informações contábeis, passa a conhecer melhor sua ‘saúde’ econômico-financeira, tendo dados para propiciar tomada de decisões mais adequadas.

O desenvolvimento da contabilidade ocorre na medida em que novos desafios surgem e novos usuários, com diferentes perspectivas, passam a existir. Também, o advento de novas tecnologias e as necessidades de informações fazem com que a ciência contábil evolua e seja capaz de atender, cada vez mais, maior número de pessoas que dela necessitam.

Iudícibus (2006, p. 48), realçando esse prisma, preleciona que:

A necessidade de acompanhar a evolução dos patrimônios foi o grande motivo para seu desenvolvimento. O surgimento do capitalismo deu impulso definitivo a esta importante disciplina, potencializando seu uso e aumentando sua eficácia. Através dos tempos, verifica-se que normalmente o grau de avanço da Contabilidade está diretamente associado ao grau de progresso econômico, social e institucional de cada sociedade.

Dessa forma, nota-se que a contabilidade está intimamente ligada ao desenvolvimento das organizações, estando ela sujeita às transformações enquanto a atividade empresarial avança e se torna complexa. Do mesmo modo, à medida que o cenário econômico e empresarial sofre alterações, a contabilidade tende a evoluir, acompanhando as mudanças do mercado.

2.2 CONCEITO

Conforme ensinamentos de Franco (2006, p. 19), pode-se dizer que a contabilidade é, de modo geral, a ciência que, por meio de técnicas apropriadas, faz o controle dos fatos relacionados com o patrimônio de uma organização. Serve como um instrumento de gerência que demonstra os resultados obtidos das variações patrimoniais, bem como auxilia a administração na escolha das alternativas de investimentos.

No dizer expressivo de Marion (2007, p. 26), “a contabilidade é uma ciência social, pois estuda o comportamento das riquezas que se integram no patrimônio, em face das ações humanas”. Ela é, pois, o instrumento hábil de controle dos atos e fatos ocorridos com o patrimônio da entidade.

Como assevera Ferreira (2009, p. 1), “contabilidade é definida como a ciência que estuda o patrimônio do ponto de vista econômico e financeiro, bem como os princípios e as técnicas necessárias ao controle, à exposição e à análise dos elementos patrimoniais e de suas modificações”.

2.3 FINALIDADES

Baseado nos ensinamentos de Marion (2007, p. 135-136), a ciência contábil surgiu para suprir a necessidade de um usuário exclusivo (o titular do patrimônio); entretanto, com o avanço do mercado e as mudanças ocorridas no cenário econômico mundial, outros usuários passaram a existir e, conseqüentemente, as informações geradas pela contabilidade tornaram-se mais abrangentes. Da mesma forma, suas finalidades ampliaram-se, envolvendo não apenas o interesse do titular, mas também o de pessoas físicas ou jurídicas, que possam se envolver com o negócio.

Fundamentado na obra de Franco (2006, p. 21), é possível dizer que o objeto da contabilidade é o patrimônio cujas variações são mensuradas e registradas e oferecem suporte para a constatação da situação econômico-financeira da empresa. É por meio desses controles patrimoniais que esta ciência desenvolve sua função, na busca de seus objetivos.

Segundo Franco (1983, p. 19), “o objeto da contabilidade é, pois, o patrimônio, e em torno dele se desenvolvem suas funções, como meio para atingir sua finalidade”.

Como se pode concluir, a ciência contábil tem, como finalidade básica, fornecer informações da posição econômico-financeira da entidade aos diversos usuários, de forma que tais informações propiciem decisões coerentes com a situação da empresa.

Ferreira (2009, p. 2-3) ressalta que “a contabilidade é mantida com a finalidade de fornecer às pessoas interessadas informações sobre um patrimônio determinado”. Observa, ainda, que “entre as funções da contabilidade temos: a função administrativa (controlar o patrimônio) e a função econômica (apurar o lucro ou prejuízo, ou seja, calcular o resultado econômico da empresa)”.

Da referida citação acima, pode-se dizer que a contabilidade, na função administrativa, busca, por meio de relatórios e demonstrativos, verificar se a organização está agindo em conformidade com os planos e metas traçados (que também são extraídos dos relatórios financeiros), analisando as ações da administração, e, na função econômica, apurar quantitativamente o resultado gerado pelo empreendimento.

Iudícibus (2006, p. 21), ao discorrer sobre o tema, ensina:

A contabilidade repousa mais na construção de um ‘arquivo básico de informação contábil’, que possa ser utilizado, de forma flexível, por vários usuários, cada um com ênfases diferentes neste ou naquele tipo de informação, neste ou naquele princípio de avaliação, porém extraídos todos os informes do arquivo básico ou ‘data-base’ estabelecido pela Contabilidade.

Por meio de seus relatórios financeiros, a contabilidade procura atingir seus objetivos, oferecendo aos seus usuários informações relativas à riqueza da entidade e suas transações econômicas.

Por sua vez, Marion (2007, p. 26) leciona que:

O objetivo principal da contabilidade, portanto, conforme a Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, é o de permitir a cada grupo principal de usuários a

avaliação da situação econômica e financeira da entidade, num sentido estático, bem como fazer inferências sobre suas tendências futuras.

Nesse sentido, o Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), em seu Pronunciamento Conceitual Básico – Estrutura Contábil (2008), determina que

O objetivo das demonstrações contábeis é fornecer informações sobre a posição patrimonial e financeira, o desempenho e as mudanças na posição financeira da entidade, que sejam úteis a um grande número de usuários em suas avaliações e tomadas de decisão econômica.

Dessa forma, pode-se constatar que o objetivo da contabilidade é fornecer elementos confiáveis aos usuários, para que possam tomar decisões com mais segurança. Essas informações são dadas por meio do acompanhamento das mutações patrimoniais das organizações cuja contabilização deve ser feita com a correta aplicação dos princípios e normas contábeis que fornecem os preceitos necessários para o alcance dos objetivos.

2.4 SISTEMA DE INFORMAÇÃO CONTÁBIL

A ciência contábil faz o registro e o controle do patrimônio de uma entidade, seja ela pública ou privada, com ou sem fins lucrativos. Fornece, ainda, informações sobre a saúde econômica e financeira para que os usuários possam avaliar a situação empresarial e, com base nisso, tomar suas decisões.

Baseado na obra de Franco (2006) e de Iudícibus (1998), pode-se dizer que a ciência contábil é, pois, o instrumento utilizado pelas entidades para avaliar e registrar os fatos ocorridos com seu patrimônio. Em suma, pode-se dizer que ela é um sistema de informação que, se feita adequadamente, proporciona a seus usuários elementos relevantes no processo de gestão, trazendo resultados das decisões tomadas no passado, e auxiliando na escolha das alternativas para o futuro.

Marion (2007, p. 25) ensina que a “contabilidade pode ser considerada como sistema de informação destinado a prover seus usuários de dados para ajudá-los a tomar decisão”. Em consonância com o que diz Marion (2007), deve a contabilidade apresentar um conjunto de dados da empresa que ofereça suporte ao processo de gestão.

Este preceito também é confirmado por Figueiredo e Caggiano (1997, p. 38-39):

É tarefa dos contadores transformarem dados em informações, pois os dados são simplesmente um conjunto de fatos expressos como símbolos ou caracteres, incapazes de influenciar decisões, até serem transformados em informações. Existem os princípios e convenções contábeis que guiam os contadores no tratamento dos dados para transformá-los em informação. Esse processo de seleção de dados que obedece aos princípios e convenções da Contabilidade, juntamente com o modelo de decisão dos usuários, poderia ser considerado como a fronteira do sistema contábil e seu meio ambiente.

A ciência contábil é, portanto, um instrumento de mensuração, registro, análise e divulgação dos elementos patrimoniais, vitais para o desenvolvimento da entidade. Assim, baseado no ensinamento de Padoveze (2007), pode-se dizer que o sistema de informação contábil processa os dados da entidade, sintetizando os elementos por meio de seus relatórios e fornecendo subsídios para avaliações e tomadas de decisões.

Nessa vereda, o Instituto dos Auditores Independentes do Brasil - IBRACON (1986, p. 1), em sua Estrutura Conceitual Básica da Contabilidade, assegura:

A Contabilidade é, objetivamente, um sistema de informação e avaliação destinado a prover seus usuários com demonstrações e análises de natureza econômica, financeira, física e de produtividade, com relação à entidade objeto de contabilização.

Compreende-se por sistema de informação um conjunto articulado de dados, técnicas de acumulação, ajustes e editagens de relatórios que permite:

- a) tratar as informações de natureza repetitiva com o máximo possível de relevância e o mínimo de custo;
- b) dar condições para, através da utilização de informações primárias constantes do arquivo básico, juntamente com técnicas derivadas da própria Contabilidade e/ou outras disciplinas, fornecer relatórios de exceção para finalidades específicas, em oportunidades definidas ou não.

Magalhães e Lunkes (2000, p. 39) acrescentam que:

O conhecimento dos Sistemas Contábeis e de seus funcionamentos por outros setores, além do administrativo, é importante para estabelecer uma linguagem comum na empresa. Esse conhecimento contribui para assegurar mais completa e eficaz utilização das informações contábeis.

Assim sendo, a contabilidade é um sistema de informação que, por meio da mensuração e do registro de dados, fornece os elementos necessários para análises e projeções e cujas informações são extraídas dos relatórios financeiros, nos quais os usuários fundamentam-se para o processo de decisão.

3 A CONTABILIDADE COMO INSTRUMENTO DE GESTÃO

Com base nos estudos de Iudícibus (2006), nota-se que a contabilidade surgiu como um instrumento de controle para auxiliar os titulares de patrimônio a acompanhar o seu progresso. Atualmente, pelas transformações ocorridas no mercado, pelo desenvolvimento de suas técnicas e integração com a tecnologia da informação, ela exerce função essencial no auxílio à tomada de decisão. Assim, a contabilidade não é apenas um instrumento de mensuração do patrimônio; mais do que isso, é, também, instrumento eficiente de gestão.

Fundamentado nos ensinamentos de Figueiredo e Caggiano (1997), o processo administrativo não se restringe apenas em analisar o passado e o presente da organização. Em razão do aumento da competitividade e da globalização do mercado, é necessário, cada vez mais, que os gerenciadores das entidades prevejam o futuro e busquem melhores alternativas a fim de estabelecer objetivos e planejar atividades para o alcance das metas traçadas para a empresa.

Padoveze (2007, p. 70) afirma:

Todas as ações da empresa, dentro das áreas de produção, comercialização e finanças, devem conduzir a resultados econômicos positivos (lucros). Sendo a Ciência Contábil a única especializada em avaliar economicamente a empresa e seus resultados, todas as ações terminam por convergir para o Sistema de Informação Contábil, que é, essencialmente, um sistema de avaliação econômica.

Para que as metas estabelecidas pela empresa sejam alcançadas, são imprescindíveis os elementos fornecidos pelo sistema de informação contábil, os quais auxiliam na fundamentação das resoluções adotadas pelos gerenciadores.

Raupp (2000, p. 44) ratifica que:

Com o advento da tecnologia da informação e o processo de globalização mundial as exigências cresceram e se diversificaram. A competição global exige que as empresas estejam comprometidas com contínuo e completo aperfeiçoamento de seus produtos, processos e colaboradores. Um dos principais ativos de uma empresa são suas informações e seus recursos humanos que delas se utilizam [...] a qualidade e confiabilidade desses dados influem decisivamente no sucesso dos negócios.

Entretanto, às vezes, atribui-se à contabilidade apenas a função de controle patrimonial, da mesma forma como ela é vista por alguns tão-somente como instrumento de controle do governo, que utiliza as informações geradas pelo sistema de informação contábil para fins tributários.

Com base na obra de Iudícibus (1987), pode-se dizer que antes a contabilidade era utilizada somente com finalidades tributárias, entretanto, hoje ela é vista, também, como um instrumento de gerência, cujas informações são fundamentais para a tomada de decisão, bem como para o processo de gestão: planejamento, execução e controle.

De fato, atualmente, com o mercado cada vez mais globalizado, a contabilidade tem como função mais do que mensurar e registrar os fatos ocorridos no patrimônio e do que controlar as empresas para fins tributários. A necessidade de gerar informações confiáveis e de qualidade no momento oportuno é fundamental no ambiente corporativo contemporâneo, bem como é crescente a demanda por informações para fins de planejamento, execução e controle.

É o que afirma Marion (2007, p. 23):

A contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões. Na verdade, ela coleta todos os dados econômicos, mensurando-os monetariamente, registrando-os e resumindo-os em forma de relatórios ou de comunicados, que contribuem sobremaneira para a tomada de decisões.

Baseado na lição de Figueiredo e Caggiano (1997), o sistema de informação contábil propicia, por meio de seus relatórios, os elementos imprescindíveis para que os administradores façam uma análise da situação organizacional, o que permite a visualização dos resultados oriundos de decisões passadas, bem como a execução de análises e projeções. Dessa forma, pode-se dizer que o sistema contábil de informação possui uma série de dados que, quando feitos segundo seus princípios e normas, apresentam função fundamental para o desenvolvimento da entidade, oferecendo suporte para a análise dos riscos e das oportunidades apresentadas.

Com a função de fornecer dados para o processo de gestão, os administradores das entidades utilizam constantemente as informações fornecidas pela contabilidade na tomada de decisão. Dessa forma, o sistema de informação contábil deve estar preparado para assessorar tais administradores, proporcionando-lhes relatórios com conteúdo seguro e apropriado.

Nesse sentido, Vasconcelos (2002, p. 25), assim, se expressa:

A informação deve ser adequada aos fins a que se destina, uma vez que facilita o entendimento do usuário, deve emergir da verdade, ser eficaz e atingir o objetivo do usuário, deve ser precisa e não conter erros, precisa ser relevante, confiável e segura para a tomada de decisão, deve ser apresentada de forma simples a fim de se tornar compreensível para quem precisa dela.

A qualidade das informações proporcionadas e, conseqüentemente, a qualidade das decisões tomadas é diretamente influenciada pelos elementos fornecidos ao sistema de informação; assim, é imprescindível que a contabilidade, como instrumento de gestão, forneça aos usuários elementos fidedignos e adequados.

Conseqüentemente, a contabilidade, mais que um instrumento de controle patrimonial ou de controle do governo, exerce função essencial na gestão empresarial. Função que afeta diretamente o desempenho e o sucesso do empreendimento, principalmente no que diz respeito à gestão tributária – espécie do gênero gestão empresarial –, que é uma importante aliada na consecução dos objetivos organizacionais e serve como um instrumento de controle dos atos e das transações relacionadas com os tributos, tendo em vista o aumento dos resultados e a diminuição dos riscos.

3.1 PROCESSO DE GESTÃO

As atividades executadas na organização têm a finalidade de alcançar determinadas metas e resultados; é com essas metas que os gestores procuram atingir seus objetivos. Dessa forma, é imprescindível o planejamento e o controle dessas atividades.

Padoveze (2007, p. 68-69) leciona que “a contabilidade tem por característica essencial ser a ciência do controle. [...] cuja função e, conseqüentemente, grande importância na empresa implica um processo de acompanhamento que perpassa todas as fases do processo decisório e de gestão”.

O processo de gestão ou processo decisório, segundo Padoveze (2007, p. 67), “caracteriza-se por ciclo planejamento, execução e controle”. Ainda, Padoveze (2007, p. 23) assegura que “a condição básica para o desenvolvimento adequado do processo de planejamento, execução e controle das atividades é o conhecimento da realidade, obtido de informações geradas pelo subsistema de informação.”

Para Catelli (1999, p. 58), o processo de gestão “deve assegurar que a dinâmica das decisões tomadas na empresa conduzam-na efetivamente ao cumprimento de sua missão, garantindo-lhe a adaptabilidade e o equilíbrio necessários para sua continuidade”.

Padoveze (2007, p. 69) afirma, também, que “a contabilidade está presente em todas as etapas do processo de gestão, seja nas fases de planejamento, de execução ou, propriamente, de controle”.

3.1.1 Planejamento

O planejamento é a base do processo de gestão e pode determinar o sucesso ou o fracasso de uma decisão tomada. Nesta fase, é feita uma ponderação das alternativas possíveis juntamente com seus prováveis resultados.

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 43) afirmam que:

O planejamento é a mais básica de todas as funções gerenciais, e a habilidade com que esta função está sendo desempenhada determina o sucesso de todas as operações. Planejamento pode ser definido como o processo de reflexão que precede a ação e é dirigido para a tomada de decisão agora com vistas no futuro.

A função de planejamento busca a qualidade do processo decisório, ela considera todos os fatores relevantes para a empresa na tomada de decisão. Ainda, segundo Figueiredo e Caggiano (1997, p. 27), as funções do planejamento são:

Estabelecer e manter um plano integrado para as operações consistentes com os objetivos e as metas da companhia, a curto e longo prazo, que deve ser analisado e revisado constantemente, comunicado aos vários níveis de gerência por meio de um apropriado sistema de comunicação.

O planejamento, segundo Figueiredo e Caggiano (1997, p. 43), é formado por cinco estágios:

1. Estabelecimento dos objetivos da organização.

2. Avaliação do ambiente na qual a entidade está operando, relacionando os possíveis fatores externos que possam influenciar as operações.
3. Avaliação dos recursos existentes (homens, máquinas, materiais e dinheiro).
4. Determinação da estratégia para o alcance dos objetivos.
5. Delineamento do programa de ação para alcançar as metas pretendidas.

Por conseguinte, é possível dizer que o planejamento estabelece as metas para a consecução dos objetivos da entidade, bem como faz a determinação das diretrizes para o alcance deles.

Padoveze (2007, p. 67) leciona que o planejamento subdivide-se em duas fases:

1ª. PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO

É fase de definição de políticas, diretrizes e objetivos estratégicos, e tem como produto final o equilíbrio dinâmico das interações da empresa com suas variáveis ambientais. Nesta etapa realizam-se as leituras dos cenários do ambiente e da empresa, comumente confrontando as ameaças e oportunidades dos cenários vislumbrados com os pontos fortes e fracos da empresa.

2ª. PLANEJAMENTO OPERACIONAL

Define os planos, políticas e objetivos operacionais da empresa e tem como produto final o orçamento operacional. Realiza-se, geralmente, por meio do processo de elaboração de planos alternativos de ação, capazes de implementar as políticas, diretrizes e objetivos do plano estratégico da empresa e do processo de avaliação e aprovação dos mesmos.

Fundamentando-se na obra de Padoveze (2007), entende-se o planejamento estratégico como o projeto das diretrizes e ações da organização de acordo com as variáveis externas à empresa. Ele é projetado com base no ambiente corporativo no qual a empresa está inserida, procurando aproveitar melhor as situações favoráveis e sofrer menos impacto das situações desfavoráveis. É o planejamento estratégico que define as políticas e ações estratégicas que a entidade deve seguir para o alcance das metas traçadas.

Já o planejamento operacional constitui-se pela elaboração de planos alternativos capazes de programar as diretrizes e os objetivos do plano estratégico. Tem como missão melhorar o resultado da entidade.

Neste ciclo de planejamento, há, ainda, a programação do replanejamento no curto prazo, em razão das mudanças ocorridas por fatores externos e/ou internos, a fim de readequá-lo às expectativas.

Portanto, a contabilidade, como sistema de informação, exerce função essencial no que diz respeito ao conhecimento da saúde econômica e financeira da entidade cujos elementos são relevantes e fundamentais para determinar os planos e políticas a serem seguidos.

3.1.2 Execução

Esta etapa consiste na implementação dos planos e das diretrizes traçadas. A execução deve ser feita em conformidade com o planejamento, obedecendo-se às políticas determinadas.

Catelli (1999, p. 61) ressalta que:

É exatamente na fase de execução que as ações são implementadas e surgem as transações realizadas. Nessa etapa, procura-se alcançar os objetivos e metas estabelecidos no planejamento operacional de curto prazo, de forma a otimizar cada negócio/evento

Com esse propósito, o processo de execução envolve a identificação, a simulação e a escolha de alternativas para o cumprimento das metas, bem como a implementação das ações.

Nos dizeres de Padoveze (2007, p. 68), “é a etapa do processo de gestão em que as coisas acontecem. A execução deve estar em coerência com o planejado”.

3.1.3 Controle

O controle visa à verificação do desempenho das atividades empresariais, permitindo a comparação com o que foi planejado. Figueiredo e Caggiano (1997, p. 46) asseguram que “o controle está intimamente ligado à função de planejamento quando se propõe assegurar que as atividades da firma estão em conformidade com os planos”.

Catelli (1999, p. 61) ensina que “o processo de controle compreende a comparação entre os resultados realizados e os planejados, a identificação de desvios e suas respectivas causas, e a decisão quanto às ações a serem implementadas”.

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 46) lecionam que, assim, o controle deve:

Desenvolver e revisar constantemente os padrões de avaliação de desempenho para que sirvam como guias de orientação aos outros gestores no desempenho de suas funções, assegurando que o resultado real das atividades esteja em conformidade com os padrões estabelecidos.

Por conseguinte, o acompanhamento da execução dos planos da empresa é feito pelo controle; esta etapa permite, ainda, que seja verificado o andamento das políticas traçadas, bem como o ajuste das ações programadas para melhorar os resultados.

Nesse sentido, Catelli (1999, p. 61) afirma que “o controle visa a assegurar, por meio da correção de ‘rumos’, que os resultados planejados sejam efetivamente realizados, apoiando-se na avaliação de resultados e desempenhos”.

Para Padoveze (2007, p. 68),

O controle é um processo contínuo e recorrente que avalia o grau de aderência entre os planos e sua execução, compreendendo a análise dos desvios ocorridos, procurando identificar suas causas e direcionando ações corretivas. Além disso, deve observar a ocorrência de variáveis no cenário futuro, visando assegurar o alcance dos objetivos propostos.

Concluindo, é possível dizer que o controle consiste no acompanhamento da execução das atividades, bem como na aplicação de ações corretivas a fim de que os resultados esperados sejam efetivamente obtidos. E, para que o controle das operações ocorra de maneira segura, são imprescindíveis as informações fornecidas pela contabilidade cujos elementos são essenciais para as comparações dos efeitos obtidos e esperados, como também para a verificação e análise dos resultados alcançados e suas prováveis correções.

Fases do Processo	Finalidade	Produto
Planejamento estratégico	Garantir a missão e continuidade da empresa	Diretrizes e políticas estratégicas
Planejamento operacional	Otimizar o resultado a médio prazo	Plano operacional
Programação	Otimizar o resultado a curto prazo	Programa operacional
Execução	Otimizar o resultado de cada transação	Transação
Controle	Corrigir e ajustar para garantir a otimização	Ações corretivas

Quadro 1 – Processo de gestão – visão resumida

Fonte: Padoveze (2007, p. 68).

Portanto, resumidamente, o processo de gestão envolve:

- Planejamento: abrange todos os planos, programas, projetos para alcançar um objetivo;
- Execução: é o cumprimento, a implementação dos projetos e planos traçados;
- Controle: verificação do cumprimento dos programas. Constatação se o que foi planejado está sendo realizado e se está obtendo o resultado esperado.

Pode-se constatar que a contabilidade percorre todo o processo de gestão e que suas informações são relevantes em todas as fases do processo decisório cujas decisões dependem de elementos confiáveis e seguros para que a empresa possa alcançar os resultados almejados.

3.2 GESTÃO EMPRESARIAL

Devido às constantes transformações que vêm ocorrendo no ambiente organizacional, a gestão empresarial torna-se, cada vez mais, fator decisivo na continuidade do empreendimento. Assim, a entidade deve, constantemente, apresentar instrumentos adequados para resistir às pressões do mercado.

Principalmente nos dias de hoje, quando a globalização aumenta a cada dia que passa, é fundamental que as decisões sejam tomadas baseadas em informações autênticas. O cenário econômico atual, em que a competitividade aumenta, exige que os gestores das entidades procurem por melhores formas de gestão.

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 23) afirmam que todo esse processo (globalização) impacta tanto o contexto externo das relações contratuais das organizações quanto o ambiente interno das empresas, criando assim a demanda por melhores práticas de gestão.

É o que apregoam Oliveira, Perez Junior e Silva (2007, p. 137) quando afirmam que a atual competitividade dos negócios e as constantes mudanças nos diversos ambientes das empresas exigem a maximização do desempenho e do controle empresarial. A entidade, independentemente, do seu porte, é reflexo das resoluções proferidas pelos seus gerenciadores. O fundamento dessas decisões é oriundo dos sistemas de informações cujos elementos devem ser confiáveis para que a gestão seja feita de maneira eficaz e a organização possa se tornar competitiva no mercado.

Iudícibus e Marion (1999, p. 19-20) esclarecem:

Observamos com freqüência que várias empresas, principalmente as pequenas, têm falido ou enfrentam sérios problemas de sobrevivência. Ouvimos empresários que criticam a carga tributária, os encargos sociais, a falta de recursos, os juros altos etc., fatores estes que sem dúvida, contribuem para debilitar a empresa. Entretanto, descendo ao fundo de nossas investigações, constatamos que, muitas vezes, a 'célula cancerosa' não repousa naquelas críticas, mas na má gerência, nas decisões tomadas sem respaldo, sem dados confiáveis. Por fim observamos, nesses casos, uma contabilidade irreal, distorcida, em consequência de ter sido elaborada única e exclusivamente para atender as exigências fiscais.

De fato, o gerenciamento empresarial é fundamental para todas as organizações principalmente para as micro e pequenas empresas que buscam espaço no ambiente corporativo contemporâneo cuja capacidade de enfrentar o mercado competitivo é mais limitada do que as entidades de maior porte.

A informação fornecida pela contabilidade é, pois, de suma importância na gestão das organizações, sejam elas com ou sem fins lucrativos, independentemente de porte ou área de atuação. Por tudo isso, a gestão empresarial apresenta-se como uma importante aliada para que a entidade possa atingir seus objetivos. Nesse sentido, Catelli (1999, p. 57) afirma:

Trata-se da gestão empresarial, responsável por sua dinâmica, pela qualidade de suas respostas ao ambiente, pela manutenção de um equilíbrio em sua estrutura, bem como pela definição de seus objetivos. Enfim, a gestão empresa é responsável pela eficácia do sistema empresa.

Conforme os estudos de Magalhães e Lunkes (2000, p. 39) sobre o tema:

A gestão da empresa pode ser entendida como um conjunto de decisões, a fim de estabelecer um equilíbrio entre objetivos, meios e atividades empresariais. [...]. Em cada momento da vida empresarial são requeridas decisões. Políticas, objetivos e programas não representam senão uma hierarquia de decisões sobre aspectos cada vez mais detalhados das atividades que o sistema deve desenvolver.

Cruz (1991, p. 38) *apud* Catelli (1999, p. 111) define gestão como processo de decisão, baseado em um conjunto de conceitos e princípios coerentes entre si, que visa garantir a consecução da missão da empresa.

Segundo Catelli (1999, p. 57),

A gestão caracteriza-se pela atuação em nível interno da empresa que procura otimizar as relações recursos-operações-produtos/serviços, considerando as variáveis dos ambientes externo e interno que impactam as atividades da empresa, em seus aspectos operacionais, financeiros, econômicos e patrimoniais.

Em suma, a gestão empresarial objetiva assegurar que as decisões tomadas pelos administradores das entidades sejam feitas com mais segurança, por meio da apreciação dos vários fatores externos e internos que influenciam o rumo dos negócios. As informações

extraídas da análise desses fatores servem de fundamento para o processo de planejamento dos planos e diretrizes da empresa.

Magalhães e Lunkes (2000, p. 40) asseguram:

Também devem ser tomadas decisões em nível operativo, quer na fase de execução das operações (utilização dos recursos disponíveis), quer na fase de controle do desenvolvimento das várias atividades, para fazer correções no andamento da gestão empresarial, em que não se atingiram as metas prefixadas.

Como se nota, para assegurar o alcance dos objetivos estabelecidos, as decisões são tomadas em todas as fases do processo administrativo, desde o planejamento, passando pela execução, até o controle das atividades. Isso é devido ao fato de que nem sempre os acontecimentos ocorrem como o esperado e, também, visto que há várias determinantes que influenciam o resultado, sejam causas internas ou externas à organização.

A gestão empresarial requer competência na percepção do cenário em que a entidade opera, aliada à constante administração dos recursos disponíveis. O empreendimento que conta com os processos de gerência adequados e agregados a elementos confiáveis podem possuir vantagem sobre os que não possuem e, ainda, contam com um sistema de gestão eficaz. E, para isso, são fundamentais as informações fornecidas pelo sistema de informação contábil.

Figueiredo e Caggiano (1997, p. 24) prelecionam:

A contabilidade moderna tem-se caracterizado como uma das ferramentas mais úteis aos administradores na otimização do processo de tomada de decisão. Como um sistema de informação e mensuração de eventos que afetam a tomada de decisão, possibilita que, partindo do conhecimento de fatos passados, procedimentos futuros sejam delineados de forma que esta otimização seja, senão alcançada totalmente, buscada com maior segurança.

Por meio de subsídios fornecidos pela contabilidade, a gestão empresarial pode ser feita de maneira segura e, para tanto, é indispensável que os dados fornecidos ao sistema de informação contábil sejam seguros e confiáveis.

O sistema de informação contábil gera informações essenciais que são determinantes para o sucesso empresarial; tais elementos são interpretados pelos gerenciadores das organizações e, a partir desses elementos, são estabelecidos planos, políticas e diretrizes que

vão conduzir o destino da entidade. Dessa forma, a informação prestada com falsidade ou má qualidade influencia na gestão empresarial, o que pode acarretar prejuízos ou até mesmo o fracasso do empreendimento.

Guerreiro (1989, p. 229) *apud* Catelli (1999, p. 57) afirma que “uma gestão eficaz configura-se com base na garantia da continuidade da empresa, proporcionando-lhe seu desenvolvimento e a otimização de resultados, sob quaisquer circunstâncias que influenciem seu desempenho hoje e no futuro”.

Desta forma, a gestão empresarial eficaz influencia na continuidade da empresa; quando feita baseada em informações contábeis fidedignas, proporciona um planejamento adequado e condizente com a situação interna e externa à organização.

3.3 GESTÃO TRIBUTÁRIA

3.3.1 Considerações Iniciais

As empresas, com o intuito de se consolidarem no ambiente corporativo atual, que cada vez mais se renova e se dinamiza, devem aprimorar seu processo organizacional. O cenário empresarial de alta competitividade, em que os empreendimentos estão inseridos, atualmente, pode fazer com que tais empresas busquem por alternativas válidas a fim de melhorar o gerenciamento da entidade e, conseqüentemente, aumentar as chances de ela permanecer no mercado. Essa melhora do processo organizacional pode ser efetuada por várias técnicas de gestão, e uma delas é a gestão tributária.

Para alcançar a solidificação no cenário empresarial, a gestão tributária é uma alternativa eficaz para a diminuição dos custos e, por conseguinte, para a melhoria dos lucros da organização.

Diante da exigência competitiva, Nascimento e Reginato (2007, p. 234) esclarecem que:

[...] as empresas passaram a focar, os custos tributários e não somente os custos operacionais (internos), como tradicionalmente ocorria, ou seja, a exigência competitiva extrapolou os limites internos da empresa, passando a exigir a busca por diferenciais externos, notadamente no campo tributário.

A gestão de tributos apresenta-se como uma importante aliada no que diz respeito à diminuição dos custos operacionais principalmente no cenário econômico nacional, em que a carga tributária é elevada. Segundo dados do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT), publicados em 2010, apesar da crise financeira mundial e das isenções fiscais concedidas pelo governo brasileiro, em 2009, a carga tributária diminuiu apenas 0,14%, e correspondeu a 35,02% do Produto Interno Bruto (PIB). Com efeito, é notável o impacto que os tributos causam na economia nacional.

Oliveira, Perez Júnior e Silva (2007, p. 203) confirmam:

A carga tributária no Brasil é extremamente elevada, tanto sobre a pessoa jurídica como sobre a pessoa física. Além da elevada carga tributária, nosso sistema tributário é um dos mais complexos do mundo. Esses dois fatores penalizam sobremaneira a maioria das empresas e acarretam grandes transtornos para o gerenciamento contábil e financeiro dos impostos e demais tributos.

Portanto, o gerenciamento de tributos é uma opção estratégica das empresas que buscam por benefícios embasados na ordem jurídica para diminuir o ônus tributário e manter a concorrência da empresa.

Ainda, segundo Oliveira, Perez Júnior e Silva (2007, p. 203):

Há algumas décadas, as empresas que operam no Brasil descobriram que o gerenciamento das obrigações tributárias não pode ser mais considerado como necessidade cotidiana, mas sim como algo estratégico dentro das grandes organizações, independentemente de seu porte ou setor.

A administração de tributos é fundamental para todas as organizações, independentemente da área em que estas estão ou do porte. Mas, especialmente, para as micro e pequenas empresas, que são maioria no mercado nacional, a gerência de tributos é extremamente essencial para a gestão empresarial, pois essas empresas sentem, com maior força, os impactos causados pela alta carga tributária.

Especialmente no ambiente econômico brasileiro, cujo sistema tributário é complexo e a carga tributária é altamente onerosa para o empresário, é extremamente importante um gerenciamento tributário eficiente que assegure os direitos da organização com zelo, posto que se trata de um mecanismo criterioso e eficaz de proteção do patrimônio.

Carlin (2008, p. 37) assegura que:

Um dos grandes entraves ao crescimento das empresas brasileiras é o difícil e complexo sistema tributário, o qual resulta em um custo financeiro e estrutural enorme ao contribuinte e ainda, acaba causando constante insegurança de se estar ou não, cumprindo com todas as obrigações exigidas pelo fisco em razão da quantidade de tributos, contribuições e taxas existentes (em torno de 75) e também pelas inúmeras normas e obrigações acessórias que regem o sistema tributário, fazendo com que o custo para apuração dos tributos se tornem extremamente elevado [...].

A administração de tributos auxilia na diminuição dos ônus tributários, por meio de alternativas legais a fim de alavancar os resultados e diminuir os riscos. Muitas vezes, as entidades possuem custo tributário maior que o devido, por falta de conhecimento ou pela complexidade do sistema tributário nacional.

3.3.2 Conceito e Finalidades

A gestão tributária pode ser definida como um instrumento que direciona os gestores nas atividades que envolvem os tributos, de modo mais conveniente para a entidade. Essa gestão fiscal é feita dentro dos limites legais e busca alternativas dentro da legislação para melhorar os aspectos operacionais da organização.

Carlin (2008, p. 23) define gestão tributária como o controle e direcionamento das ações e operações relacionadas aos tributos das organizações em geral, visando maximizar resultados, minimizando riscos.

Por seu turno, Nascimento e Reginato (2007, p. 236) conceituam gestão tributária como o conjunto de ações e os processos utilizados para o controle dos aspectos tributários de uma organização social.

Quanto à finalidade da gestão, Nascimento e Reginato (2007, p. 236) lecionam, também, que “Tal gestão tem a finalidade de planejar, adequar e implementar operações que tenham relação com qualquer tipo de tributação, levando sempre em consideração os fatores determinantes da gestão tributária da empresa a partir de uma visão sistêmica da organização”.

Pelo exposto, pode-se dizer que gestão tributária é o conjunto de ações voltadas ao planejamento, execução e controle das operações relacionadas aos tributos a fim de racionalizar os aspectos operacionais e obter o melhor aproveitamento das vantagens oferecidas pela legislação.

3.3.3 Gestão tributária nas empresas

A gerência de tributos visa a realização de estratégias legalmente aceitas para desonerar as empresas. Quando é feito seguindo o embasamento jurídico, a gestão fiscal recebe tutela do Estado, pois se encontra na esfera da liberdade oferecida pelas normas jurídicas na busca por menor custo e maior lucratividade.

No que se diz respeito à influência das normas jurídicas, Nascimento e Reginato (2007, p. 237) ressaltam que:

Pode-se dizer que o impacto das legislações tributárias no resultado econômico da empresa tem muita influência em qualquer planejamento estratégico e na Gestão Tributária, pois freqüentemente surgem novas leis, decretos, atos normativos, entre outros, que podem impactar as operações da empresa.

Conforme acrescentam Nascimento e Reginato (2007, p. 236):

Além de atuar no departamento responsável pela apuração dos tributos da organização, deve considerar todos os aspectos que possam influenciar a geração de tributos na organização, sejam eles operacionais (em decorrência de um novo processo produtivo, por exemplo) ou estratégicos (a construção de uma nova unidade de negócio).

A gestão tributária diz respeito não somente à minimização dos custos tributários; é mais abrangente e enfoca todos os atos relacionados aos tributos, ou seja, além de auxiliar na diminuição da carga tributária, ela atua, também, em todos os aspectos operacionais relacionados aos tributos.

Nesse sentido, Nascimento e Reginato (2007, p. 236) esclarecem que, “via de regra, as empresas focam seus esforços apenas na apuração dos tributos, esquecendo-se de outros aspectos, principalmente externos, que também podem afetar as rotinas fiscais da organização”.

Assim, de acordo com Nascimento e Reginato (2007, p. 236-237), o modelo de gestão da entidade deve permitir aos seus gestores:

- a) Fazer uma adequada interpretação e execução no cumprimento das obrigações e rotinas fiscais da empresa;
- b) Não optar por procedimentos que possam expor a empresa a contingências fiscais (principal, multa, juros e sanções), bem como ao pagamento indevido de tributos;
- c) Adotar formas lícitas de economia tributária; e
- d) Dar atenção às normas do ambiente externo em que a entidade está inserida.

Andrade Filho (2006) diz que “a otimização tributária pode ser obtida pela criação de mecanismos de controle e análise de dados, cenários e situações providos por recursos de tecnologia da informação e pela criação de um quadro de pessoas que se dediquem a essa tarefa”.

Nesse passo, Carlin (2008, p. 19) afirma:

Para os contribuintes, o planejamento tributário transformou-se em uma necessidade em reduzir ou postergar os tributos, visando minimizar os riscos fiscais e avaliar as melhores oportunidades de recolher os tributos sobre o faturamento ou lucro de forma mais adequada, não deixando de observar todas as regras previstas em legislações específicas.

A concretização da gestão tributária ocorre pelo estudo da realidade organizacional a fim de averiguar o pagamento apropriado e seguro dos tributos, bem como o diferimento desse ônus como forma de minimizar o impacto no fluxo de caixa da empresa.

Oliveira, Perez Júnior e Silva (2007, p. 211) esclarecem:

A obrigação tributária é *ex-lege*. Essa é a razão pela qual a vontade das partes não pode ser alterada ou modificada, uma vez ocorrido o fato gerador. Nada impede, porém, que o contribuinte antecipe a ocorrência do fato gerador e comece a projetá-lo e dimensioná-lo, objetivando a economia de impostos. Com esse procedimento, o contribuinte tem a vantagem de adotar, entre as opções legais disponíveis, as que com certeza lhe forem mais satisfatórias.

Sobre isso, Nascimento e Reginato (2007, p. 238) esclarecem que a gestão tributária realiza-se plenamente quando feita anteriormente à ocorrência do fato gerador. Assim, os gestores das organizações podem antecipar-se e agir preventivamente com o intuito de minimizar o impacto fiscal na empresa por meio de procedimentos legais e optarem pela forma que seja mais satisfatória.

A gestão tributária, assim como a gestão empresarial, consiste nas três etapas do processo de gestão, que são o planejamento, a execução e o controle, relacionados aos tributos. Dessa forma, a gestão tributária engloba o planejamento tributário, sua execução e seu controle.

3.3.4 Planejamento tributário

Como se pode notar, planejamento tributário consiste na economia de tributos por meios legalmente aceitos e que visam à anulação, redução ou prorrogação dos encargos tributários. Assim, os aspectos jurídico-tributários são relevantes para o planejamento fiscal, o qual atua de forma preventiva e estritamente lícita antes da ocorrência do fato gerador.

Borges (1998, p. 55) doutrina que:

A natureza ou essência do planejamento fiscal consiste em organizar os empreendimentos econômico-mercantis da empresa, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios.

Nascimento e Reginato (2007, p. 241), a respeito do planejamento fiscal, afirmam que este:

Tem como premissa básica a adequação das operações e dos empreendimentos, mediante o emprego de estruturas e formas jurídicas capazes de bloquear a concretização da hipótese de incidência tributária ou, então, de fazer com que sua materialidade ocorra na medida ou no tempo que lhe sejam mais propícios. Pode por vezes visar à exclusão, à redução ou ao adiamento dos respectivos encargos tributários.

A particularidade do planejamento de tributos é preparar as organizações, pelos mecanismos jurídicos hábeis, para inibir, reduzir ou prorrogar os respectivos débitos tributários.

Borges (1998, p. 56) conceitua planejamento tributário como:

Uma técnica gerencial que visa projetar as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços, visando conhecer as obrigações e os encargos tributários inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes para, mediante meios e instrumentos legítimos, adotar aquela que possibilita a anulação, redução ou adiamento do ônus fiscal.

Outrossim, Nascimento e Reginato (2007, p. 239) ressaltam que:

O planejamento tributário consiste em uma técnica gerencial que visa avaliar até que ponto as operações industriais, os negócios mercantis e as prestações de serviços são impulsores das obrigações e dos encargos tributários inseridos em cada uma das respectivas alternativas legais pertinentes, para que, mediante meios e instrumentos legítimos, se possa adotar aquele que possibilita a anulação, redução ou adiamento do ônus fiscal.

Conforme os estudos de Latorraca (2000, p. 58), *apud* Oliveira, Perez Junior e Silva (2007, p. 210),

Costuma-se denominar de planejamento tributário a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis.

O objeto do planejamento tributário é, em última análise, a economia tributária. Cotejando as várias opções legais, o administrador obviamente procura orientar os seus passos de forma a evitar, sempre que possível, o procedimento mais oneroso do ponto de vista fiscal.

Assim, pode-se conceituar o planejamento tributário como a técnica de gerenciamento que visa analisar as obrigações e ônus fiscais das operações, para que cada uma delas, com alternativas lícitas pertinentes, por meio de instrumentos permitidos pela lei, possa adotar, com segurança jurídica, aquela ação que permita a anulação, diminuição ou prorrogação do encargo tributário.

Borges (1998, p. 62) leciona que há três tipos de planejamento tributário:

1. O planejamento que objetiva a anulação do ônus tributário, que utiliza mecanismos e formas jurídicas capazes de evitar a efetivação das hipóteses de incidência tributárias.
2. O planejamento que objetiva a redução do ônus tributário, que utiliza mecanismos e formas jurídicas que possibilitem a efetivação das hipóteses de

incidências tributárias cujas consequências resultem num encargo tributário menor.

3. O planejamento que objetiva o adiamento do ônus tributário, que utiliza mecanismos e formas jurídicas que possibilitem o deslocamento da ocorrência do fato gerador ou a procrastinação do lançamento ou pagamento do imposto.

Assim, com o planejamento fiscal, a empresa atua de forma preventiva, projetando os atos e fatos que possam influenciar o ônus tributário, bem como as alternativas lícitas de economia tributária ou de seu adiamento. Dessa forma, procura-se evitar gastos desnecessários para a empresa, sem deixar de atender às determinações da legislação.

Por tudo isso, o planejamento fiscal é uma etapa do processo de gestão tributária que visa à extinção, diminuição ou adiamento do encargo tributário com segurança jurídica. Sua função é projetar os possíveis débitos fiscais das entidades, por meio de alternativas previstas na legislação e, com isso, possibilitar a competitividade da entidade.

3.3.5 Formas de tributação

A lei prevê três formas de tributação para as empresas: o lucro real, o presumido e o arbitrado. No entanto, para as micro e pequenas empresas, pelo tratamento diferenciado, a legislação prevê, ainda, o Simples Nacional como forma de tributação.

Em relação às modalidades de tributação previstas no CTN, o artigo 44 estabelece que “A base de cálculo do imposto é o montante real, arbitrado ou presumido, da renda ou dos proventos tributáveis”.

3.3.5.1 Lucro real

Esta modalidade de tributação consiste na determinação do lucro que servirá de base de cálculo para o imposto de renda (IR) e a contribuição social sobre o lucro líquido (CSLL), devidamente ajustada de acordo com as normas, para a apuração dos tributos devidos.

Oliveira *et al* (2007, p. 191) conceitua lucro real como “o lucro líquido do período apurado na escrituração comercial, denominado lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela legislação do Imposto de Renda”.

O lucro é, de fato, auferido pela entidade e apurado de acordo com as normas e diretrizes contábeis. “O lucro real é aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com a estrita e rigorosa observância dos princípios fundamentais de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais”. (OLIVEIRA *et al*, 2007, p. 182).

Nesta modalidade, a legislação autoriza a possibilidade de apurar o IR e a CSLL trimestral ou anualmente. Tais modalidades trazem peculiaridades, principalmente no que se diz respeito à compensação de prejuízo fiscal.

Segundo Oliveira, Perez Júnior e Silva (2007, p. 214-215), no que concerne à apuração trimestral, “os prejuízos fiscais são compensados parcialmente, limitados a 30% do lucro dos trimestres seguintes dentro do mesmo ano-calendário; e quanto à apuração anual, os prejuízos fiscais são compensados totalmente dentro do mesmo ano-calendário”.

3.3.5.2 Lucro presumido

Esta é uma alternativa de tributação para as empresas que não estão obrigadas ao lucro real; essa modalidade visa facilitar a apuração da base de cálculo, pela presunção do lucro auferido pela organização. Oliveira *et al* (2007, p. 181) define que lucro presumido é uma forma simplificada de apuração da base de cálculo dos tributos com o IR e da contribuição social, restrita aos contribuintes que não estão obrigados ao regime de apuração de tributação com base no lucro real.

Oliveira, Perez Júnior e Silva (2007, p. 215) explanam que, “para obter a faculdade de opção pelo lucro presumido, a empresa deverá ter auferido, no ano-calendário anterior, o valor máximo de receita bruta de R\$ 48.000.000, além de outros requisitos exigidos”. Entretanto podem optar pelo lucro presumido as empresas com o limite de faturamento descrito anteriormente e as que não estejam obrigadas a tributação pelo lucro real.

Com base na obra de Oliveira *et al* (2007) e na lei 9.249/95 e suas alterações, nota-se que a base de cálculo dessa forma de tributação é determinada baseada no montante da receita bruta, aplicada uma porcentagem (determinada em virtude da atividade empresarial, no caso do comércio: 8% para IR e 12% para CSLL) sobre este valor, que vem a ser o lucro presumido da entidade, e sobre o qual será aplicada alíquota do IR e CSLL para apurar o montante devido. A entidade optante pelo lucro presumido deve apurar seu lucro

trimestralmente, podendo fazer o recolhimento do tributo mensalmente, desde que o valor seja ajustado pelo realmente devido no último mês do trimestre.

3.3.5.3 Lucro arbitrado

Abalizado na lição de Oliveira *et al* (2007), denomina-se lucro arbitrado a maneira de apuração da base de cálculo utilizada, principalmente pelo fisco quando houver falta de confiança na escrituração contábil, na ausência ou insuficiência de dados fundamentais para o cômputo do lucro real ou presumido, na dificuldade ou recusa do contribuinte de dar acesso à autoridade fiscal aos documentos comprobatórios, ou, ainda, quando o contribuinte, obrigado a apurar pelo lucro real, optar, indevidamente, pelo lucro presumido. O contribuinte pode utilizar o lucro arbitrado nos casos fortuitos ou de força maior, na impossibilidade de utilização ou perda de seus documentos e livros.

Oliveira *et al* (2007, p. 181) lecionam:

É um recurso utilizado pelas autoridades fiscais, quase sempre como última alternativa, que só deve ser aplicado quando houver ausência absoluta de confiança na escrituração contábil do contribuinte, devido à falta ou insuficiência de elementos concretos que permitam a identificação ou verificação da base de cálculo utilizada na tributação pelo lucro real ou presumido. Também pode ser utilizada pelo fisco nos casos em que o contribuinte se recusar ou dificultar o acesso da autoridade fiscal à documentação comprobatória das atividades.

Assim, conforme o RIR/99 a alíquota deve ser aplicada (determinada em razão da atividade empresarial, no caso do comércio é 9,6%) sobre o lucro arbitrado, cuja apuração, conforme a legislação, deve ser feita sobre a receita bruta conhecida (segundo a natureza da atividade econômica explorada) ou, quando desconhecida, sobre valores expressamente fixados pela legislação fiscal.

3.3.5.4 Simples nacional

O estímulo às micro e pequenas empresas é uma diretriz traçada pela atual Constituição Federal, conforme observado nos artigos 179 e 170. Para dar efetividade a essa diretriz, a alínea “d” do inciso III do art. 146 da Carta Magna, prevê, entre outras coisas, a possibilidade de ser criado um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Assim sendo, a Lei Complementar – LC nº 123, de 2006, que entrou em vigor a partir do dia 1º de Julho de 2007 (sendo essa data observada no art. 88), instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES NACIONAL.

O simples nacional é uma forma de tributação proporcionada às MPE's, em que a CF determina tratamento diferenciado, favorecido e simplificado a essas empresas. Ele é um regime único de arrecadação de impostos e contribuições da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, quando estes tributos são recolhidos numa única guia de arrecadação.

Alexandre (2009, p. 638) esclarece que, em vez de recolher diversos impostos e contribuições, as empresas optantes pela sistemática do Simples Nacional farão mensalmente um único pagamento, calculado mediante a aplicação de um percentual progressivo sobre sua receita bruta.

O Simples Nacional abrange vários impostos e contribuições, e tem alíquota única, baseada na receita bruta auferida e que varia de acordo com o faturamento da entidade.

A referida lei qualifica como microempresas (ME) ou empresas de pequeno porte (EPP) a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário (referido no art. 966, do Código Civil) devidamente inscritos no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso. A classificação leva em consideração a faixa de receita bruta, ou seja, de acordo com o montante da receita, a empresa é enquadrada em um dos casos acima mencionados, conforme o quadro a seguir exemplifica:

Microempresas (art. 3º, I)	Receita bruta anual igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais).
Empresas de Pequeno Porte (art. 3º, II)	Receita bruta anual superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Quadro 2 – Classificação das MPE's

Fonte: Lei Complementar 123 de 2006

Caso, no ano-calendário, o montante da receita bruta anual exceder o limite de sua faixa de enquadramento ou estiver abaixo desse limite, a empresa, no ano-calendário seguinte, será qualificada de acordo com a receita auferida no ano-calendário anterior. Conforme explana Alexandre (2009, p. 640):

Se a microempresa, no ano-calendário, exceder o seu limite específico de receita bruta anual (R\$ 240.000), passará, no ano-calendário seguinte, à condição de empresa de pequeno porte. Se, no entanto, a empresa de pequeno porte, no ano-calendário, não ultrapassar o limite de receita bruta anual de microempresas (R\$ 240.000), passa, no ano-calendário seguinte, à condição de microempresa.

No caso de a ME auferir, no decorrer do ano-calendário, receita bruta em montante acumulado superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais), sujeitar-se-á, a partir, inclusive, do mês em que for verificado o excesso em relação aos valores excedentes, ao pagamento dos impostos e contribuições de acordo com os percentuais e normas aplicáveis às EPP. Ainda, na hipótese de ser verificado o citado excesso, a ME estará, no ano-calendário subsequente, automaticamente excluída do Simples nessa condição. Entretanto, é permitido fazer a opção para EPP, mediante alteração cadastral, se não ultrapassar também o limite de receita bruta anual de R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais), conforme a IN SRF 608/2006 (BRASIL, 2006):

Art. 9º A microempresa, optante pelo Simples que, no decurso do ano-calendário, exceder o limite de receita bruta acumulada de R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) sujeitar-se-á, em relação aos valores excedentes, a partir, inclusive, do mês em que verificado o excesso, aos percentuais previstos para as empresas de pequeno porte, por faixa de receita bruta.

Parágrafo único. Na hipótese deste artigo, a microempresa estará, no ano-calendário subsequente, automaticamente excluída do Simples nessa condição, podendo, entretanto, inscrever-se na condição de empresa de pequeno porte, na forma do § 2º do art. 22, desde que não haja ultrapassado o limite de receita bruta de R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

O Simples Nacional é um regime tributário diferenciado, destinado às micro e pequenas empresas, assim compreendidas aquelas com receita bruta anual inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais). Assim, ao contribuinte que ultrapassar esse limite, a Lei impôs que nesse caso serão aplicadas as alíquotas máximas

previstas nas Tabelas de cálculo do Simples Nacional, majoradas em 20% (vinte por cento), conforme a Resolução CGSN nº 51/2008 transcrita a seguir (BRASIL, 2008):

Art. 10. Na hipótese de o contribuinte optante pelo Simples Nacional, ultrapassar o limite máximo previsto no inciso II do art. 2º da Resolução CGSN nº 4, de 2007, desde que todos os estabelecimentos estejam localizados em entes federativos que não adotem sublimites, a parcela da receita bruta total mensal que exceder esse limite estará sujeita às alíquotas máximas previstas nas tabelas dos anexos desta Resolução, majoradas em 20% (vinte por cento).

Além disso, a majoração também se aplica no caso de início de atividade, quando for ultrapassado o limite de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário (BRASIL, 2008).

§ 1º Aplica-se o disposto no caput na hipótese de a ME ou a EPP no ano-calendário de início de atividade ultrapassar o limite de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

Contudo, nem todas as ME's e EPP's podem optar pelo Simples Nacional, existem restrições na lei em função da atividade, da participação no capital, entre outros, que podem resultar na vedação plena ao regime ou na vedação parcial aos benefícios do Simples Nacional.

Alexandre (2009, p. 642-643) preceitua:

Num primeiro momento, a Lei lista as pessoas que **não podem se beneficiar, 'para nenhum efeito legal'**, do regime diferenciado e favorecido do Simples Nacional. A regra não é de natureza exclusivamente tributária, pois as pessoas atingidas pelo impedimento legal estão absolutamente excluídas não apenas do regime tributário, mas também de todas as demais regras constantes do novo sistema. Trata-se de uma vedação plena. (grifos do autor)

Dessa forma, a vedação plena proíbe as ME's e EPP's de usufruir de qualquer benefício da Lei, ou seja, não podem recolher os tributos na sistemática do Simples Nacional e nem desfrutar dos benefícios não-tributários do mesmo.

A própria legislação encarregou de taxar a vedação plena aos benefícios do regime diferenciado do Simples Nacional, inclusive o regime de tributação; essas hipóteses estão listadas no art. 3º, § 4º da LC 123/2006, na qual proíbe a algumas pessoas jurídicas o benefício desse tratamento jurídico as ME's e EPP's.

Já o caput do artigo 17 da Lei relaciona as empresas impedidas de participar do Simples Nacional, no que se refere ao recolhimento dos tributos, mas não dos demais benefícios da Lei Geral, desde que seja ME ou EPP. Estão, portanto, impedidas de participar apenas do regime tributário instituído pelo Simples Nacional, mas podem gozar de privilégios como, por exemplo, na participação de licitações públicas, registro da empresa, incentivo tecnológico, simplificação das relações trabalhistas, dentre outros.

Neste contexto, Alexandre (2009, p. 643) explica:

A Lei lista um conjunto de pessoas que **não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional**. Neste caso, as pessoas listadas ficam sujeitas ao regime geral de tributação (pagamento individualizado de tributos), mas podem gozar dos benefícios não-tributários da lei. A **vedação é parcial, impedindo apenas a utilização do regime tributário simplificado**. (grifos do autor)

O artigo 13 da lei dispõe sobre os tributos que compõem o Simples Nacional, e que devem ser recolhidos mensalmente, em documento único de arrecadação:

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
- Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, exceto o IPI incidente na importação de bens e serviço;
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, exceto a COFINS incidente na importação de bens e serviço;
- Contribuição para o PIS/PASEP, exceto o PIS incidente na importação de bens e serviço;
- Contribuição patronal para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços de construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores e o serviço de vigilância, limpeza ou conservação;
- Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – ICMS, exceto o ICMS incidente na importação;
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, exceto o ISS devido na importação de serviços.

Dessa forma, há impostos e contribuições não mencionados nos incisos do art. 13 da lei, cuja incidência se verifica na qualidade de contribuinte ou responsável, na qual deve ser observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas (PJ). Contudo, existem exceções relativas ao IR, ICMS e ISS, casos que, em determinadas circunstâncias, o imposto é devido na forma da legislação regulamentar do tributo correspondente, conforme explica Barreirinhas (2007, p. 7):

Embora o IR, o ICMS e o ISS estejam incluídos na sistemática do Simples Nacional, há determinadas incidências que foram excluídas. Em tais hipóteses, a retenção (quando for o caso) e o recolhimento do tributo se darão na forma prevista pela legislação regular de cada tributo.

Conforme a lei, com relação ao IR são excluídos os relativos ao rendimento ou ganho líquido decorrente de aplicação financeira, ao ganho de capital decorrente de alienação de ativo permanente e aos pagamentos efetuados pela PJ à pessoa física (PF).

Quanto ao ICMS, não está incluso na arrecadação unificada o imposto devido nas operações ou prestações sujeitas à substituição tributária; por terceiros, mas que o contribuinte se ache obrigado em razão de legislação estadual ou distrital; entrada, no território estadual ou distrital, de petróleo e seus derivados e de energia elétrica não destinados à comercialização ou industrialização; por ocasião do desembarço aduaneiro; na aquisição ou manutenção de estoque de mercadorias, bem como na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal; e nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outras unidades da federação (BRASIL, 2006).

Já o ISS deve ser recolhido na forma da legislação regular em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte e no caso de importação (BRASIL, 2006).

Quanto às receitas decorrentes de venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária e às oriundas da exportação, Alexandre (2009, p. 657) explica:

Na apuração do montante devido no mês relativo a cada tributo, o contribuinte que apure receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária e/ou receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio da empresa comercial exportadora ou do consórcio constituído nos termos da LC 123/2006, terá direito a redução do valor a ser recolhido na forma do Simples Nacional.

Assim, baseados nos ensinamentos de Alexandre (2009), caso a empresa aufera receitas sujeitas à substituição tributária, a parcela referente ao COFINS, PIS/PASEP e ICMS das mesmas deve ser deduzida do montante apurado a título de simples nacional, ou seja, o montante apurado sobre a receita total. O mesmo se aplica às mercadorias industrializadas pelo contribuinte, na qual abrange, também, a redução da parte de IPI apurada sobre a parcela de receita oriunda da venda dos produtos industrializados.

Quanto às receitas decorrentes de exportações, fundamentado na obra de Alexandre (2009), deve ser deduzida, do montante apurado pelo Simples Nacional, a parcela relativa ao PIS/PASEP e COFINS apurados sobre as receitas procedentes da exportação.

O valor devido mensalmente pelas MPE's optantes pelo Simples Nacional é determinado mediante receita bruta, sendo consideradas, para o pagamento, as receitas decorrentes das operações especificadas nos incisos do § 4º do art. 18 da Lei.

A referida Lei salienta a importância das ME e EPP aderentes ao Simples Nacional para fins de cálculo do valor devido mensalmente, e, para o pagamento, deve-se considerar destacadamente:

Art. 18 [...]

§ 4º O contribuinte deverá considerar, destacadamente, para fim de pagamento:

I - as receitas decorrentes da revenda de mercadorias;

II - as receitas decorrentes da venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte;

III - as receitas decorrentes da prestação de serviços, bem como a de locação de bens móveis;

IV - as receitas decorrentes da venda de mercadorias sujeitas a substituição tributária e tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), bem como, em relação ao ICMS, antecipação tributária com encerramento de tributação;

V - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar.

O montante das receitas auferidas nos últimos 12 (doze) meses serve de base para a determinação da alíquota a ser aplicada no mês de incidência, constante nos anexos da lei, ou seja, a alíquota aplicada sobre a receita bruta auferida no mês é determinada com base na receita dos últimos 12 meses, a qual determina a alíquota que incidirá sobre a receita bruta auferida no mês de incidência.

Nesse sentido, os ensinamentos Barreirinhas (2007, p. 9) confirmam que:

O período de apuração da receita bruta, por cada contribuinte, para determinação da alíquota aplicável (conforme os anexos da LC 123/06) será os 12 (doze) meses anteriores ao mês de incidência considerado. No caso de início das atividades, considerar-se-á a proporção dos meses de atividade com relação ao período anual. Baseado nessa receita dos últimos doze meses, o contribuinte verificará a alíquota aplicável naquele mês, conforme as tabelas anexas à LC 123/06. Essa alíquota incidirá sobre a receita bruta efetivamente verificada no mês de incidência.

Assim, para fins de cálculo do montante devido, a alíquota incidente na base de cálculo será obtida pela apuração das receitas brutas auferidas nos últimos doze meses, a fim de se estabelecer o percentual aplicável na receita efetivamente auferida no mês de incidência.

Em conformidade com o princípio da isonomia, tal alíquota é progressiva, a qual varia por faixa de receita bruta, de forma que os optantes com maior receita bruta estão sujeitos a alíquotas maiores. Da mesma forma, há distinção de alíquota e de tributos incluídos de acordo com a atividade exercida pelo sujeito passivo.

Em razão disso, Barreirinhas (2007, p. 9) assinala: “A distinção das receitas pelo contribuinte permite a definição das alíquotas aplicáveis, conforme as tabelas anexas à LC 123/06, e conseqüente distribuição das receitas entre Estados (no caso de operação sujeitas ao ICMS) e Municípios (nas prestações de serviços)”.

Ainda, em consequência desse princípio, as alíquotas variam conforme o ramo de atividade do sujeito passivo. Há, na lei do Simples Nacional, cinco anexos que apresentam as alíquotas e a partilha do mesmo, referente a cada atividade. Neste contexto, Alexandre (2009, p. 662) explana: “A Lei Complementar 123/06 contém anexos em que se encontram tabelas com as alíquotas aplicáveis a cada atividade, bem como a fixação das parcelas do valor recolhido que correspondem a cada tributo incluído na sistemática de recolhimento unificado e centralizado”.

Dessa forma, no anexo I traz as alíquotas referentes ao comércio, cujos tributos inclusos são IRPJ, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, CPP e ICMS. O anexo II aplica-se às indústrias, cujas alíquotas são as mesmas do comércio, porém, adicionadas de 0,5% relativo ao IPI. Sobre o assunto, Alexandre (2009, p. 662) instrui:

Em se tratando de empresa industrial, o adicional de 0,5% será aplicável mesmo que os produtos industrializados pela empresas estejam isentos do IPI, de forma que o optante acabará sendo onerado por um percentual relativo a um tributo a cujo pagamento não estaria sujeito, caso submetido à sistemática geral de tributação.

Ainda, as atividades que possuem incidência simultânea de IPI e ISS devem ser tributadas de acordo com o anexo II, descontada a parcela correspondente ao ICMS e adicionada à parcela referente ao ISS prevista no anexo III.

O anexo III reporta-se às atividades de prestação de serviços mencionadas nos incisos do §5º-B do art. 18 da Lei, neste caso os tributos são os mesmos do comércio, sendo apenas substituído o ICMS pelo ISS; reporta-se, também, às atividades de prestação de serviços de comunicação e de transportes interestadual e intermunicipal de cargas, deduzida a parcela relativa ao ISS e acrescida a correspondente ao ICMS prevista no anexo I; e à locação de bens móveis sendo que, da alíquota desta, é deduzida o percentual correspondente ao ISSQN.

Em se tratando das prestações de serviços, referidas nos incisos do § 5º-C do art. 18, a tabela aplicada é do anexo IV, neste caso a Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) a cargo da pessoa jurídica deve ser recolhida de acordo com a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis – exceto quanto a terceiros (entidades de serviço social). Já o anexo V aplica-se às atividades citadas no § 5º-D do art. 18 da Lei, neste caso, ao percentual encontrado deve ser somado à alíquota relativa ao ISSQN, definida de acordo com o anexo IV.

3.3.5.4.1 Hipóteses de exclusão

Segundo o §2º do art. 26 da lei, para permanecer neste regime de tributação, as MPE's devem manter a movimentação financeira e bancária escrituradas no livro-caixa, podendo incorrer, na hipótese de ausência de escrituração do livro-caixa ou na não identificação da movimentação financeira e bancária, na pena de exclusão do simples nacional.

Além disso, caso não haja justificativa de aumento de estoque, se for constatado que durante o ano-calendário as aquisições de mercadorias para comercialização ou venda for superior a 80% das entradas de recursos ou, ainda, caso o valor das despesas pagas superem 20% o valor dos ingressos de recursos, excluídos o ano de início das atividades, a empresa pode ser excluída do Simples Nacional conforme os incisos IX e X do art. 29 da lei, respectivamente.

No entanto, conforme o art. 27 da lei, as MPE's regidas pelo Simples Nacional podem optar pela adoção da contabilidade simplificada para os registros e controles das operações

realizadas, podendo, neste caso, utilizar-se das informações contábeis para a distribuição dos lucros.

Dessa forma, de acordo com o art. 14 da lei, o lucro distribuído ao titular ou sócio é considerado isento de IR na fonte, caso o lucro contábil seja menor que o lucro presumido para a atividade. Entretanto, para a pessoa jurídica optante do Simples Nacional que mantém a escrituração contábil, o lucro distribuído ao titular ou sócio é considerado isento de IR na fonte mesmo que seu lucro contábil seja maior que o apurado na forma do lucro presumido para a atividade.

4 MÉTODOS E PROCEDIMENTOS

Para realização deste trabalho, a modalidade de pesquisa utilizada será a aplicada que, segundo Vergara (2000, p. 47), “é fundamentalmente motivada pela necessidade de resolver problemas concretos, mais imediatos, ou não”, e tem por finalidade comprovar ou rejeitar os questionamentos aqui levantados.

Trata-se de pesquisa bibliográfica e descritiva, pois envolve o uso de material bibliográfico e a aplicação de um questionário nos escritórios contábeis estabelecidos no município de Naviraí.

A pesquisa bibliográfica, como assegura Vergara (2000, p. 48), “é o estudo sistematizado desenvolvido com base em material publicado em livros, revistas, jornais, redes eletrônicas, isto é, material acessível ao público em geral”.

Quanto à pesquisa descritiva, Cervo, Bervian e Da Silva (2007, p. 61) mencionam que esta: “observa, registra, analisa e correlaciona fatos ou fenômenos (variáveis) sem manipulá-los. Procura descobrir, com a maior precisão possível, a frequência com que um fenômeno ocorre, sua relação e conexão com outros, sua natureza e suas características”.

Nesse contexto, Vergara (2000, p. 47) afirma:

a pesquisa descritiva expõe características de determinada população ou de determinado fenômeno. Pode também estabelecer correlações entre variáveis e definir sua natureza. Não tem compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação.

Assim, com o objetivo descritivo de pesquisa, os dados serão coletados, registrados, classificados, analisados e interpretados no presente trabalho que busca apresentar os procedimentos contábeis adotados nos escritórios em questão.

Quanto aos meios de investigação, ensina Vergara (2000, p. 47) que “a investigação empírica é realizada no local onde ocorre ou ocorreu um fenômeno ou que dispõe de elementos para explicá-lo. Pode incluir entrevistas, aplicação de questionário, testes e observação participante ou não”.

Desta forma, o meio de investigação é empírico, ou seja, pesquisa de campo. E, como a contabilidade se encontra no grupo das ciências sociais aplicadas, a abordagem do problema será feita de forma qualitativa e quantitativa. Como menciona Vergara (2000, p. 59), “os

dados podem ser tratados de forma quantitativa, isto é, utilizando-se procedimentos estatísticos como o teste de hipóteses”. Vergara (2000, p. 59) leciona, também, que “os dados podem ser tratados de forma qualitativa como, por exemplo, codificando-os, apresentando-os de forma mais estruturada e analisando-os”. A escolha dessa abordagem é devido à natureza da proposta do projeto, a saber, a elaboração de questionários como suporte necessário à explicação dos questionamentos levantados pelo trabalho.

O referido questionário apresenta perguntas fechadas com alternativas abertas. Foi aplicado em um espaço amostral de 12 (doze) escritórios contábeis, com retorno de 83,33%. Sendo, portanto, a análise feita em 10 (dez) questionários.

5 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS

Neste capítulo, é apresentada a análise qualitativa dos resultados da pesquisa realizada junto aos escritórios de contabilidade do município de Naviraí – MS. O questionário divide-se em duas partes: a primeira trata do perfil do respondente, e a segunda está relacionada aos dados das empresas optantes pelo simples nacional.

Foi questionado, em relação aos clientes optantes do simples nacional, qual o seu porte e seu ramo de atuação.

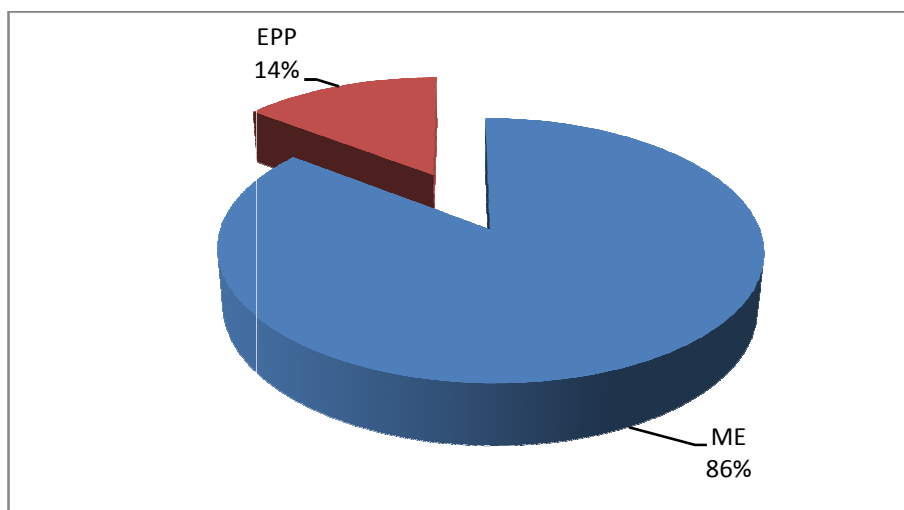


Gráfico 1 – Porte das empresas

Fonte: Dados da pesquisa

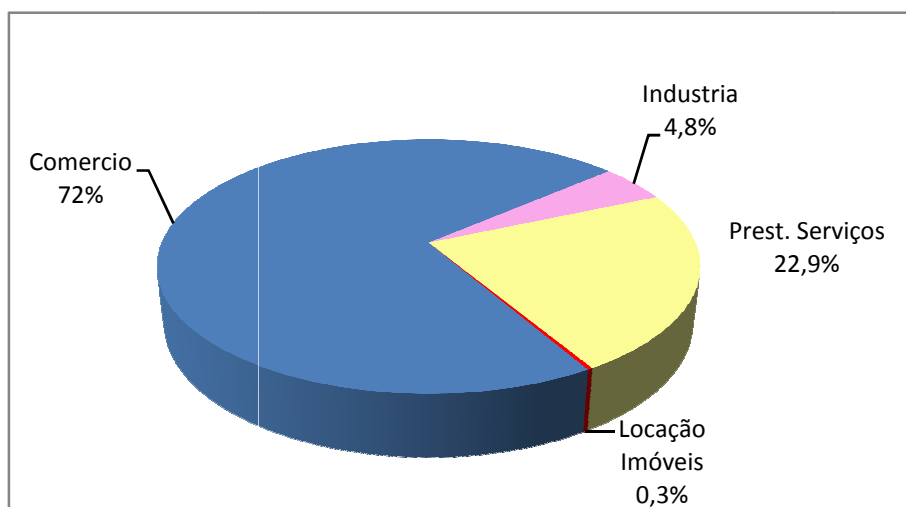


Gráfico 2 – Ramo de atuação

Fonte: Dados da pesquisa

Como pode ser visto no gráfico 1, dos escritórios de contabilidade pesquisados, é possível constatar que 86% dos clientes optantes pelo Simples Nacional são ME e apenas 14% são EPP. Da mesma forma, conforme o gráfico 2, quanto ao ramo de atuação das mesmas, há uma grande diferença entre o comércio, que abrange 72% destas organizações, em relação aos demais que, juntos, somam 28%, sendo que 22,9% são atuantes na prestação de serviços, 4,8% na indústria e 0,3% na locação de imóveis.

Assim, é imperioso destacar como é alto o índice de microempresas em relação às empresas de pequeno porte, bem como a atuação de tais empresas no comércio em comparação com as demais áreas.

Perguntou-se sobre quais os serviços oferecidos a esses clientes. As respostas foram analisadas tendo em vista o perfil do escritório do respondente, a fim de verificar a diferença entre os escritórios mais novos e os que possuem mais tempo de atuação no mercado. O resultado pode ser visto no gráfico 3 a seguir:

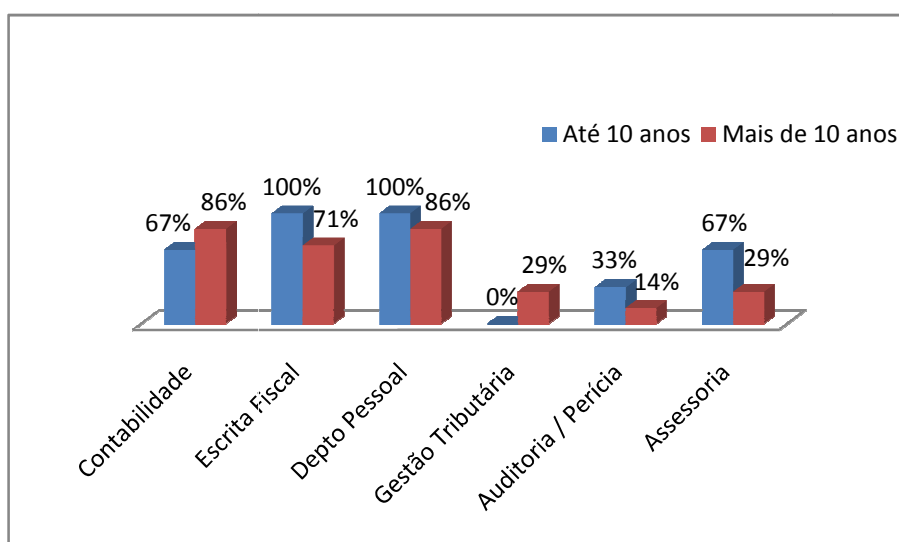


Gráfico 3 – Serviços oferecidos em relação ao tempo de atuação no mercado

Fonte: Dados da pesquisa

Quanto aos serviços oferecidos aos clientes optantes por este regime de tributação, verifica-se que as empresas de contabilidade com até 10 anos de atuação se preocupam, efetivamente, com a escrita fiscal e o departamento pessoal, já que 100% delas disponibilizam esses serviços, diferentemente da contabilidade, que é oferecida por 67% das mesmas. Em

relação aos escritórios de contabilidade, que atuam há mais de 10 anos, os serviços de contabilidade e o departamento pessoal são fornecidos por 86% dos escritórios entrevistados enquanto a escrita fiscal por 71%.

Observa-se, também, neste gráfico 3, que os escritórios contábeis mais novos preocupam-se mais em prestar assistência aos seus clientes; com 67% deles fornecendo serviços de assessoria, ao passo que somente 29% dos que atuam há mais tempo oferecem este tipo de serviço. Já os serviços de gestão tributária, a auditoria e a perícia são pouco disponibilizados.

Foi perguntado sobre o controle do ativo imobilizado, se as empresas de contabilidade fazem o controle destes bens e, conseqüentemente, utilizam-no nas tomadas de decisões.

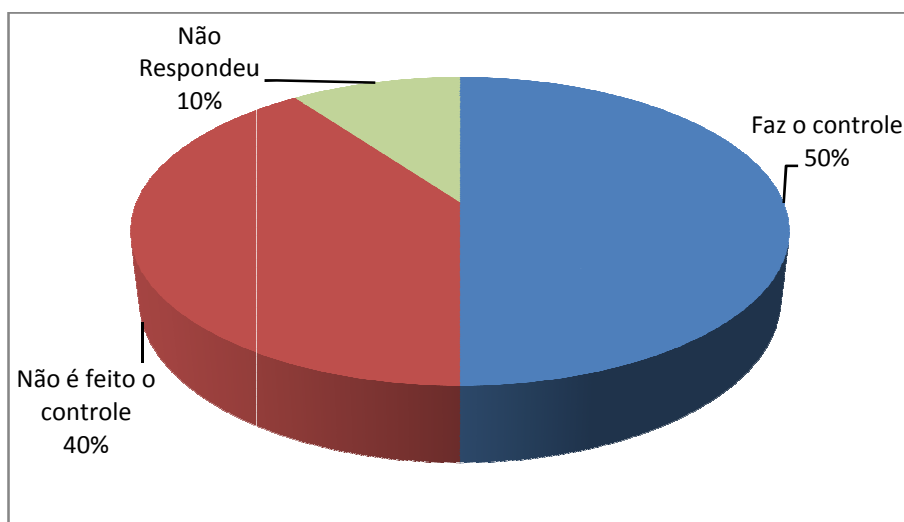


Gráfico 4 – Controle do ativo imobilizado

Fonte: Dados da pesquisa

O controle do ativo imobilizado é feito por apenas 50% dos pesquisados, 40% deles não o fazem e 10% não responderam. Isto mostra que a informação contábil, quando utilizada, pode estar sendo empregada de maneira desprovida, com ausência de dados importantes que podem fazer diferença em uma tomada de decisão.

Em relação ao controle de estoques, foi questionado se o mesmo é realizado e, caso afirmativo, quem o realiza.

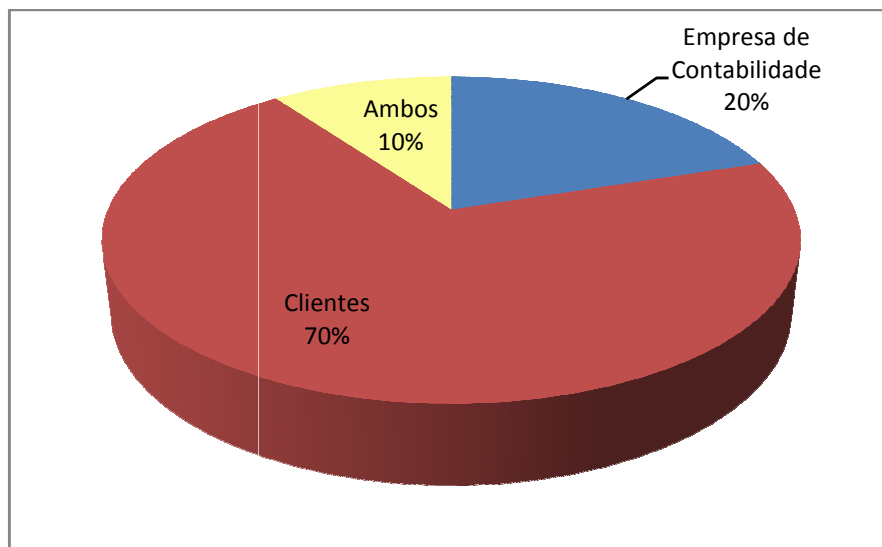


Gráfico 5 – Controle de estoques

Fonte: Dados da pesquisa

Como visto no gráfico 5, 20% dos escritórios de contabilidade efetuam, de maneira exclusiva, o controle de estoques, enquanto 10% realizam-no concomitantemente com seus clientes e 70% deste controle é feito apenas pelos clientes. Dessa análise pode-se verificar que apenas 30% dos estabelecimentos contábeis fazem o controle dos estoques e, conseqüentemente, utilizam-no na geração da informação contábil. Através dele podem ser controladas as aquisições de mercadorias visando a não exclusão do Simples Nacional.

Além disso, foi questionado sobre o controle de duplicatas/títulos a pagar e receber, a fim de verificar se os mesmos são realizados e, caso positivo, quem os faz.

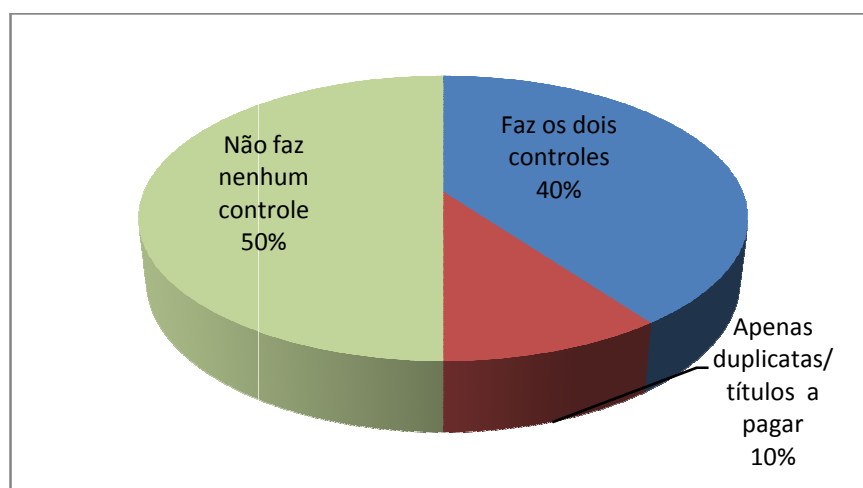


Gráfico 6 – Controle de duplicatas/títulos a pagar e a receber

Fonte: Dados da pesquisa

Como pode ser visualizado no gráfico 6, o controle de duplicatas/títulos a pagar e receber não é realizado em 50% dos casos. Esses dois controles são efetuados em apenas 40% deles, e em 10% é realizado apenas o controle de duplicatas/títulos a pagar. De modo que, de acordo com a pesquisa, quando um destes controles é efetuado, somente 33% deles é realizado pela empresa de contabilidade, ficando, em 67% dos casos, a cargo do cliente. Assim, das empresas que possuem controle de duplicatas/títulos apenas uma pequena parcela delas utilizam estes dados para gerar a informação contábil.

Ainda de acordo com o §3º do art. 18 da lei, o Simples Nacional pode ser recolhido pelo regime de caixa, mas para isto é necessário que sejam feitos os referidos controles, objetivando apurar o montante devido. No caso dos escritórios contábeis que não o fazem, torna-se inviável a opção pelo regime de caixa, já que os mesmos são feitos pela contabilidade.

No que diz respeito às demonstrações contábeis, questionou-se quais relatórios são disponibilizados aos clientes optantes pelo regime tributário do simples nacional.

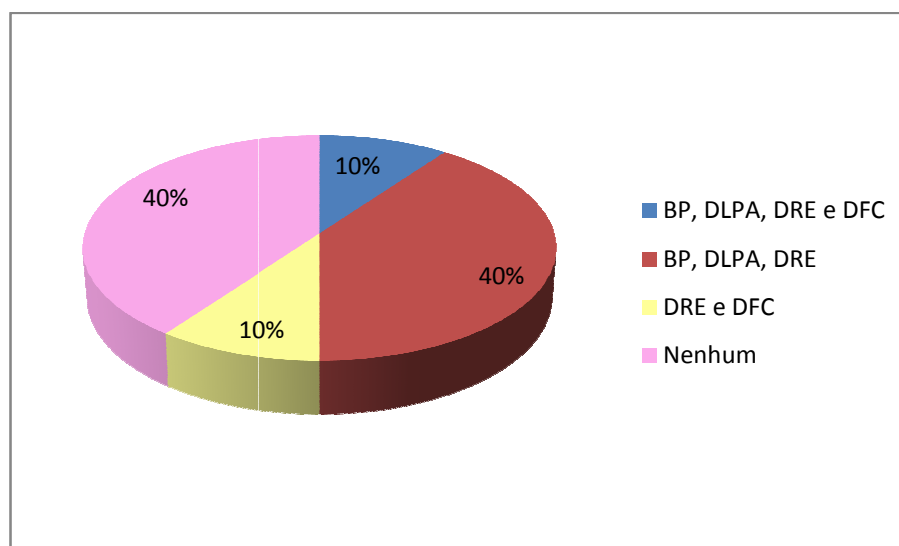


Gráfico 7 – Elaboração das demonstrações obrigatórias pela legislação comercial
Fonte: Dados da pesquisa

Dessa forma, segundo o art. 176 da Lei 6.404/76 e suas alterações, as empresas devem elaborar (caso não sejam companhia aberta), ao final de cada exercício social, o balanço

patrimonial (BP), a demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados (DLPA), a demonstração do resultado do exercício (DRE) e a demonstração do fluxo de caixa (DFC). Conforme dados da pesquisa, somente 10% elaboram estas demonstrações exigidas pela lei; 40% elaboram o BP, a DLPA e a DRE; 10% elaboram a DRE e a DFC, e 40% não disponibilizam nenhuma das demonstrações determinadas pela legislação comercial, como pode ser visto no gráfico 7.

Quanto aos escritórios que não disponibilizam nenhuma demonstração contábil, foi perguntado qual o motivo da não elaboração dos mesmos.

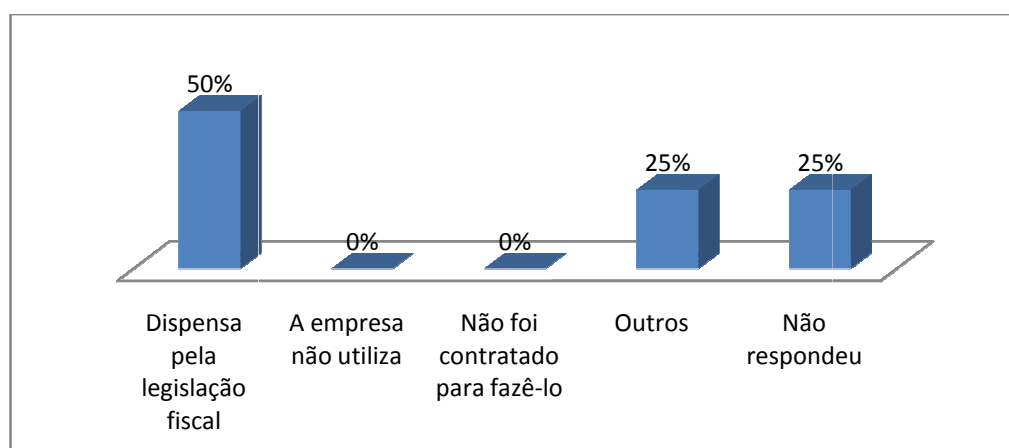


Gráfico 8 – Motivos da não elaboração das demonstrações contábeis

Fonte: Dados da pesquisa

Dos que não elaboram nenhuma demonstração contábil, 50% alegam que a deixam de fazer em razão da dispensa pela legislação fiscal, 25% atribuem a outros motivos e 25% não responderam.

A não elaboração das demonstrações contábeis ou a sua elaboração com informações que não correspondam com a verdadeira condição da empresa dificulta a análise da sua real situação, o que pode causar conseqüências como, por exemplo, uma decisão equivocada sobre a forma de tributação, onerando ainda mais a organização. Quando indagados a respeito da decisão sobre a forma de tributação, relativamente a quem é atribuída tal responsabilidade, as respostas foram analisadas como seguem:

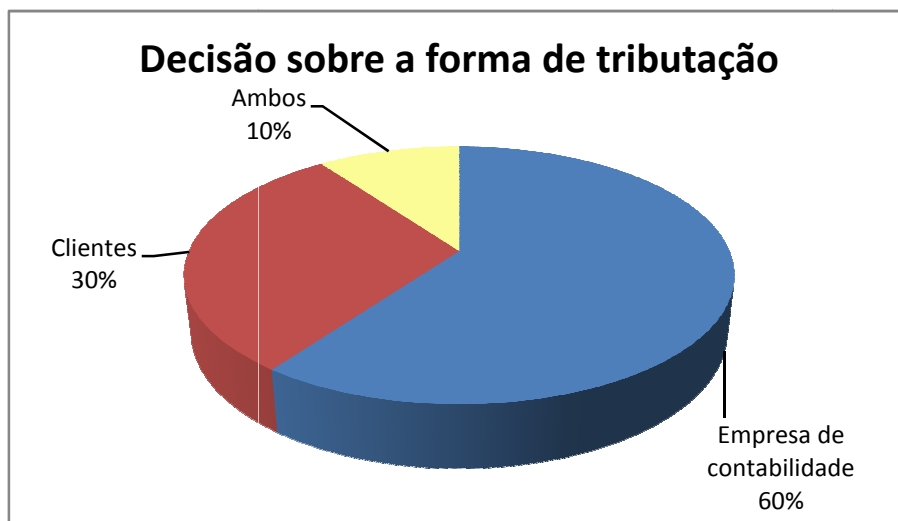


Gráfico 9 – Decisão sobre a forma de tributação

Fonte: Dados da pesquisa

Dessa maneira, com a contabilidade feita em sua plenitude, os escritórios contábeis possuem uma importante aliada na decisão sobre o regime de tributação de seus clientes, já que 60% deste tipo de decisão são feitas, exclusivamente, pelos estabelecimentos contábeis, 10% ponderam a decisão juntamente com o cliente, enquanto que em 30% a decisão é tomada pelos clientes, conforme gráfico 9.

Já quando indagados a respeito da decisão sobre a forma de tributação, acerca dos instrumentos utilizados para esta tomada de decisão, as respostas foram analisadas como o gráfico 10, a seguir:

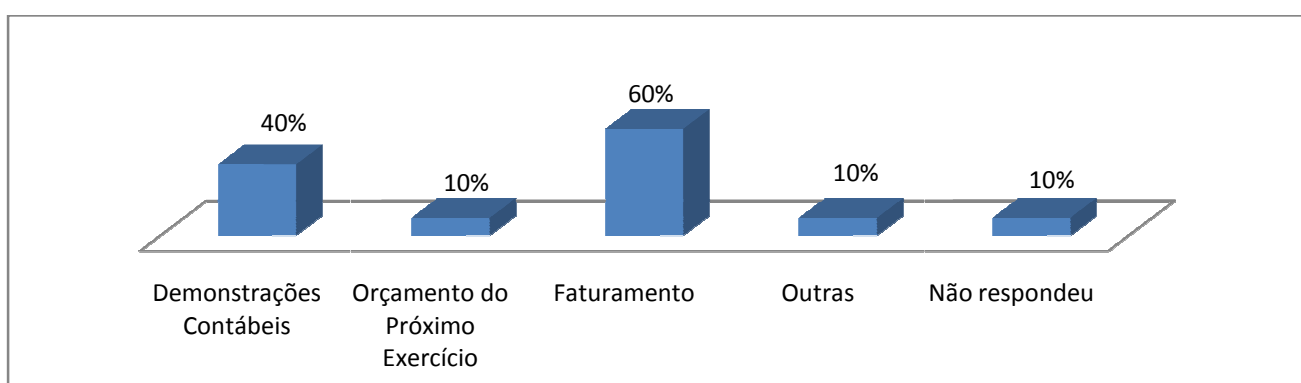


Gráfico 10 – Instrumentos utilizados pelos escritórios contábeis na decisão sobre o regime tributário das empresas

Fonte: Dados da pesquisa

Como visualizado no gráfico 10, no caso da decisão ser tomada pelo escritório contábil, 60% deles utilizam como instrumento de avaliação o faturamento da organização. As demonstrações contábeis são empregadas por 40% dos pesquisados, 10% utilizam o orçamento do próximo exercício, 10% utilizam outros tipos de informações e 10% não responderam.

Nota-se com estes dados que as demonstrações contábeis são pouco utilizadas para esta tomada de decisão. Verifica-se que o faturamento é o fator que mais influencia na escolha do regime tributário pelos escritórios de contabilidade, ou seja, baseiam-se nos limites estabelecidos pela lei.

Através da análise dos dados, depreende-se que o planejamento tributário pode não estar sendo utilizado como mecanismo de economia de tributos, ou seja, os escritórios contábeis podem não estar utilizando as informações que a contabilidade pode proporcionar. Em relação ao fato de as empresas de contabilidade utilizarem, em sua maior parte, o faturamento como base para decidir sobre o regime tributário, seria apropriado dizer que a contabilidade pode não estar sendo empregada na sua finalidade básica, que é fornecer informações sobre a situação econômico-financeira da organização no processo de tomada de decisão.

Dessa forma, constata-se que a avaliação da situação econômico-financeira das organizações interfere na escolha de menos da metade dos estabelecimentos contábeis, ou seja, apenas 40%. Estes não utilizam os subsídios que a lei oferece para tentar diminuir o ônus tributário e aumentar a competitividade das empresas.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Com o objetivo de evidenciar a importância da contabilidade como instrumento indispensável na gestão tributária e empresarial nas empresas do Simples Nacional e através da análise dos resultados da pesquisa, é possível concluir que a contabilidade não é o serviço prioritário nos estabelecimentos contábeis pesquisados. Estes se preocupam mais com a escrita fiscal e com o departamento pessoal. Isso vale tanto para os escritórios que atuam há mais tempo no mercado quanto para os que atuam há menos tempo.

A contabilidade deveria ter maior relevância por parte dos escritórios contábeis, já que a sua utilização na gestão empresarial é, conforme estudado durante a revisão bibliográfica, de suma importância. Em se tratando das empresas optantes pelo simples nacional, a contabilidade pode ir mais além do que sua relevância no processo decisório, visto que ela pode desempenhar papel fundamental na permanência das organizações neste regime tributário, bem como na isenção de tributos e na distribuição do lucro contábil. O que ocorre pelo fato de o controle que possibilita essas condições advém da escrituração contábil.

Da mesma maneira, os controles do ativo imobilizado e das duplicatas/títulos a pagar e a receber, que são feitos por poucos estabelecimentos, exercem papel importante na contabilização e, conseqüentemente, na tomada de decisão, podendo as empresas utilizar tais dados na gestão tributária, visando à economia com tributos, ou, até mesmo, permitindo o recolhimento do simples nacional através do regime de caixa. Assim, pode-se concluir que alguns gestores podem estar decidindo o futuro da empresa baseados em informações irreais e distorcidas ou, até mesmo, sem um fundamento sólido.

E, ainda assim, é possível constatar, através da pesquisa, que a maioria das empresas de contabilidade não disponibiliza as demonstrações contábeis instituídas pela lei. Verificou-se, também, que, dos escritórios que não elaboram nenhuma demonstração contábil, a dispensa da contabilidade pela legislação fiscal é o fator que mais influencia na ausência da escrituração contábil.

Dessa forma, a decisão sobre o regime tributário que, na maioria dos casos fica a cargo da empresa de contabilidade, pode estar sendo feita sem o devido fundamento contábil, já que a contabilidade, quando feita, é elaborada com omissão ou distorção de informações relevantes, que fazem diferença no emprego da mesma na avaliação da situação econômico-financeira da organização.

Ainda, segundo análise dos dados, a maioria dos estabelecimentos de contabilidade não utiliza as informações oriundas da escrituração contábil para decidir sobre a forma de tributação de seus clientes. A maioria baseia-se nos limites fixados pela lei, sem ao menos utilizar tais informações na gestão tributária, a fim de diminuir o ônus tributário dos empresários.

Portanto, diante da questão da pesquisa, pode-se concluir que a contabilidade é um instrumento essencial na continuidade da empresa. Ela tem utilidade não apenas para finalidades fiscais, mas, acima de tudo, o sistema de informação contábil é capaz de desempenhar papel fundamental na sobrevivência da organização.

Acrescenta-se que os optantes pela sistemática do Simples Nacional que fazem a escrituração contábil têm a possibilidade de isentar-se de tributos, optarem pelos regimes de caixa ou de competência e, ainda, utilizarem as informações como condição de permanência neste regime tributário.

Portanto, através da pesquisa bibliográfica foi constatado que a contabilidade é extremamente importante na gestão tributária e empresarial para as empresas do simples nacional, sobretudo, no que diz respeito ao/à:

- Controle: a contabilidade fornece às empresas informações de controle que podem evitar a sua exclusão deste regime tributário;
- Economia tributária: a realização da escrituração contábil pela empresa permite que sua distribuição de lucros seja realizada sem tributação adicional de IR na fonte;
- Economia financeira: a feitura da contabilidade possibilita a apuração do simples nacional pelo regime de caixa, reduzindo a necessidade presente de recursos monetários para o pagamento de tributos, sem demandar recursos que não foram auferidos;
- Planejamento tributário: as informações oriundas dos registros contábeis fornecem subsídios ao processo decisório sobre o regime tributário que melhor se aplica na empresa, permitindo a economia lícita de tributos.
- Gestão: a contabilidade proporciona informações relevantes para a gestão da empresa, possibilita a análise da sua situação econômico-financeira, podendo servir de base para a tomada de decisão da organização.

Assim sendo, a contabilidade é um instrumento essencial na gestão tributária e empresarial para as empresas, em especial, as do simples nacional. Contudo, para que a mesma exerça sua finalidade de maneira plena, os dados fornecidos ao sistema de informação contábil devem condizer com a real situação do negócio. Dessa forma, a organização pode utilizá-la para atrair investimentos, melhorar seu desempenho e aumentar sua chance de competitividade no mercado.

No decorrer da elaboração deste trabalho não houve limitação, já que os escritórios de contabilidade atenderam ao pedido da pesquisa e responderam os questionários, salvo algumas exceções que não afetaram a concretização do trabalho.

Este trabalho contribui com o meio acadêmico, pois evidenciou a importância das informações geradas pela contabilidade para a gestão tributária e empresarial nas empresas tributadas pelo simples nacional. Entretanto, essa importância não é observada pelos escritórios objetos da pesquisa, visto que os mesmos não utilizam a contabilidade de maneira efetiva como instrumento de avaliação da situação econômico-financeira de seus clientes. Portanto, na expectativa de que a contabilidade seja vista com a importância que possui, o presente trabalho espera que os contabilistas, atuais e futuros, observem essa relevância na feitura da escrituração contábil.

Imperioso ressaltar que a visão dos escritórios de contabilidade pode ser diferente se comparado com a das empresas. A partir disto, a elaboração de um trabalho focado nas empresas, onde busca a visão dos empresários em relação à contabilidade, pode ser elaborado em trabalhos futuros.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 3. ed. São Paulo: Método, 2009.

ANDRADE FILHO, Edmar Oliveira. **Planejamento Tributário e inteligência empresarial tributária**. Disponível em: <<http://www.apet.org.br/artigos/ver.asp.art.id=332>>. Acesso em: 01 de Junho de 2010.

BARREIRINHAS, Robinson Sakiyama. **Manual de Direito Tributário**. São Paulo: Método, 2007.

BORGES, Humberto Bonavides. **Gerência de impostos: IPI, ICMS e ISS**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm>>. Acesso em: 19 de Junho de 2010.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil**, de 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/constitui%C3%A7ao_compilado.htm>. Acesso em: 28 de Março de 2010.

_____. **Instrução Normativa SRF nº 608**, de 9 de janeiro de 2006. Dispõe sobre o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte (Simples). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/2006/in6082006.htm>>. Acesso em: 26 de Setembro de 2010.

_____. **Lei nº 6.404**, de 15 de dezembro de 1976. Dispõe sobre as sociedades por ações. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L6404consol.htm>. Acesso em: 17 de Outubro de 2010.

_____. **Lei nº 9.249**, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L9249.htm>. Acesso em: 19 de Junho de 2010.

_____. **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto da microempresa e empresa de pequeno porte. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 19 de Junho de 2010.

_____. **Resolução CGSN nº 51**, de 22 de dezembro de 2008. Dispõe sobre o cálculo e o recolhimento dos impostos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional), e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/resolucao/2008/CGSN/Resol51.htm>>. Acesso em: 26 de Setembro de 2010.

_____. **Regulamento do imposto de renda - RIR/99**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/rir/default.htm>>. Acesso em: 19 de Junho de 2010.

CANONICE, Bruhmer C. F.; PREVIDELLI, J. J. **Manual para elaboração de trabalhos acadêmicos**: Monografias, TCCs, trabalhos de estágio, projetos de iniciação científica. Maringá: Unicorpore, 2007.

CARLIN, Everson Luiz Breda. **Auditoria, planejamento e gestão tributária**. Curitiba: Juruá, 2008.

CATELLI, Armando (coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – gecon**. São Paulo: Atlas, 1999.

CERVO, Amado Luiz; BERVIAN, Pedro Alcino; DA SILVA, Roberto. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2007.

CPC. **Pronunciamento conceitual básico – estrutura conceitual**. 2008. Disponível em: <<http://www.cpc.org.br/pronunciamentosIndex.php>>. Acesso em: 13 de Junho de 2010.

CRUZ, Rosany Ipavez. **Uma contribuição à definição de um modelo conceitual para a gestão econômica**. Dissertação (Mestrado em Controladoria e Contabilidade) – FEA. São Paulo: Universidade de São Paulo, 1996 *apud* CATELLI, Armando (coord.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica – gecon**. São Paulo: Atlas, 1999.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

FERREIRA, Ricardo J. **Contabilidade básica: finalmente você vai aprender contabilidade**: teoria e questões comentadas conforme a MP nº 449/08. 7. ed. Rio de Janeiro: Ed. Ferreira, 2009.

FIGUEIREDO, Sandra; CAGGIANO, Paulo Cesar. **Controladoria: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1997.

FRANCO, Hilário. **Contabilidade Geral**. 21. ed. São Paulo: Atlas, 1983.

_____. **Contabilidade Geral**. 23. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

GUERREIRO, Reinaldo. **Modelo conceitual de sistema de informação de gestão econômica: uma contribuição à teoria da comunicação da contabilidade**. Tese (Doutorado em Controladoria e Contabilidade) – FEA. São Paulo: Universidade de São Paulo, 1989 *apud* CATELLI, Armando (Org.). **Controladoria: uma abordagem da gestão econômica** – gecon. São Paulo: Atlas, 1999.

IBGE. **As micro e pequenas empresas comerciais e de serviços no Brasil 2001**. Rio de Janeiro, 2003. Disponível em: <<http://www.ibge.gov.br/home/estatistica/economia/microempresa/microempresa2001.pdf>>. Acesso em: 03 de Abril de 2010.

IBPT. **Carga tributária brasileira 2009 e revisão dos períodos anteriores**. Curitiba, 2010. Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/img/_publicacao/13854/186.pdf>. Acesso em: 06 de Junho de 2010.

IBRACON. **Estrutura conceitual básica da contabilidade**. 1986. Disponível em: <<http://www.ibracon.com.br/noticias/destaque.asp?identificador=2358>>. Acesso em: 26 de Maio de 2010.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. (Coord.). **Contabilidade introdutória**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. **Contabilidade gerencial**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1987.

_____. **Teoria da contabilidade**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

_____; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens. **Manual de contabilidade das sociedades por Ações**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário: imposto de renda das empresas**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2000 *apud* OLIVEIRA, Luís Martins de; PEREZ JÚNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

MAGALHÃES, Antonio de Deus F.; LUNKES, Irtes Cristina. **Sistemas contábeis: o valor informacional da contabilidade nas organizações**. São Paulo: Atlas, 2000.

MARION, Jose Carlos. **Contabilidade empresarial**. 13. ed. Sao Paulo: Atlas, 2007.

NASCIMENTO, Auster Moreira; REGINATO, Luciane (Org.). **Controladoria: um enfoque na eficácia organizacional**. São Paulo: Atlas, 2007,

OLIVEIRA, Luis Martins de *et al.* **Manual de contabilidade tributaria**. São Paulo: Atlas, 2007.

_____; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; SILVA, Carlos Alberto dos Santos. **Controladoria estratégica**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PADOVEZE, Clóvis Luís. **Sistemas de informações contábeis: fundamentos e análise**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

PEREZ JUNIOR, José Hernandez; PESTANA, Armando Oliveira; FRANCO, Sérgio Paulo Cintra. **Controladoria de gestão: teoria e prática**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

RAUPP, Elena Hahn. **Qualidade na Auditoria Interna**. Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, n. 122, mar./abr. 2000.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.

SANTOS, Cairon Ribeiro dos. **Curso de introdução ao direito tributário**. São Paulo: IOB-Thomson, 2004.

SEBRAE. **Fatores condicionantes e taxas de sobrevivência e mortalidade das micro e pequenas empresas no Brasil**. Brasília, 2007. Disponível em: <[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBA D3/\\$File/NT00037936.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/8F5BDE79736CB99483257447006CBA D3/$File/NT00037936.pdf)>. Acesso em: 21 de Março de 2010.

_____. **Onde estão as Micro e Pequenas Empresas no Brasil.** São Paulo, 2006. Disponível em: <http://www.sebraesp.com.br/sites/default/files/onde_mpes_brasil.pdf>. Acesso em: 17 de Abril de 2010.

VASCONCELOS, Yumara Lúcia. & VIANA, Aurelina Laurentiva. **Evidenciação: Forma e Qualidade.** Revista Brasileira de Contabilidade. Brasília, n. 134, mar./abr. 2002.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

DADOS SOBRE AS EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL

04 – Em relação aos clientes, quantos são optantes do **Simple Nacional**?

05 – Qual o ramo de atuação dessas empresas?

Comércio _____ %

Indústria _____ %

Prestação de Serviços _____ %

Locação de Móveis _____ %

06 – Qual o seu porte?

ME _____ %

EPP _____ %

* Em relação aos serviços prestados às empresas optantes pelo Simple Nacional, responda as questões abaixo:

07 – Quais os serviços oferecidos?

Contabilidade Escrita Fiscal Departamento Pessoal

Gestão Tributária Auditoria e/ou Perícia

Assessoria Outras – especifique

08 – É feito o controle do ativo imobilizado?

Sim Não

09 – Quem realiza o controle dos estoques?

Empresa de Contabilidade Clientes Não é realizado

10 – É feito o controle de duplicatas/títulos a receber?

Sim Não

11 – É feito o controle de duplicatas/títulos a pagar?

Sim Não

12 – Se as respostas das questões 10 e 11 forem positivas quem os realiza?

Empresa de Contabilidade Clientes

13– Quais demonstrações contábeis são disponibilizadas para as empresas objeto da pesquisa?

Balanço Patrimonial

Demonstração do Resultado do Exercício

Demonstração das Origens e Aplicação de Recursos

Demonstração do Fluxo de Caixa

Demonstração de Lucros/Prejuízos Acumulados

Balancete de Verificação

- Notas Explicativas
 - Livro Diário
 - Outras – especifique
-

14 – Qual a periodicidade com que são disponibilizadas as Demonstrações Contábeis?
 Mensal Trimestral Semestral Anual

15 – Caso as Demonstrações Contábeis não sejam elaboradas, qual o motivo?
 Dispensa pela legislação fiscal
 A empresa não utiliza
 Não foi contratado para fazê-lo
 Outros motivos – especifique

16 – Quem toma a decisão sobre a forma de tributação das empresas objeto da pesquisa?
 Empresa de Contabilidade Clientes

17 – Se a decisão for da empresa de contabilidade quais os instrumentos utilizados?
 Demonstrações Contábeis
 Orçamento do Próximo Exercício
 Faturamento
 Outras – especifique
