

IMPLICAÇÕES TRIBUTÁRIAS DECORRENTES DO ANEXO IV DO SIMPLES NACIONAL

TAX IMPLICATIONS ARISING FROM THE NATIONAL ANNEX IV SIMPLE

Edson Pinto Ferreira

Mestrando em Administração pela Fundação Pedro Leopoldo. E-mail: ferreiraep@yahoo.com.br

Informações de Submissão

Autor Correspondente Edson Pinto Ferreira, Rua Leonor Cândida Veloso Nº 276 – Padre Victor – Entre Rios de Minas – MG - CEP 35.490-000.

Recebido em: 15/04/2014

Aceito em: 21/05/2014

Publicado em: 18/06/2014

Palavras-chave

Anexo IV, Micro e Pequenas Empresas, Simples Nacional.

Keywords

Annex IV, Micro and Small Enterprises, National Simple.

Resumo

Esta pesquisa tem por objetivo a realização de um estudo de natureza exploratória e descritiva a cerca das principais características do anexo IV do Simples Nacional, por meio da conceituação de micro e pequenas empresas, relatando o seu importante papel econômico na nossa sociedade, destacando os princípios constitucionais que regem os benefícios tributários e procedimentos de simplificação atribuídos às empresas optantes pelo regime simplificado. O ensaio foi realizando procurando identificar as diferenças estabelecidas em função da incidência da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários das empresas tributadas pelo anexo IV, diferentemente dos demais anexos, onde a incidência ocorre sobre a receita bruta. Como resultado é possível identificar uma exceção dentro deste regime tributário que é atribuído de forma contraditória aos princípios constitucionais de simplificação de obrigações previdenciárias.

Abstract

This research aims to conduct a study of exploratory and descriptive nature about the main characteristics of Annex IV of the National Simple, through the concept of micro and small enterprises, reporting its important economic role in our society, highlighting the principles constitutional governing tax benefits and simplified procedures assigned to companies opting for simplified scheme. The assay was doing trying to identify the differences established according to the incidence of employer social security contributions on the payroll of companies taxed by Annex IV, unlike all other attachments, where the incidence is on gross revenue. As a result it is possible to identify an exception within this tax regime that is assigned a contradictory way to the constitutional principles of simplification of pension obligations.

1 INTRODUÇÃO

Este artigo trata de uma reflexão da base teórica que utiliza renomados autores da área tributária e das organizações para contribuir na explicação das particularidades do anexo IV da Lei Complementar (LC) 123/2006, afinal, o cenário econômico exige das empresas além de precauções e planejamento, uma atuação equilibrada e preparada para atender as exigências tributárias a fim de evitar complicações com o fisco e por consequência acarretar perdas financeiras que poderão desestruturar a empresa colocando-a em situação de reduzida competitividade.

Neste panorama de alta concorrência e de muitas exigências impostas pelo ente arrecadador, torna-se imprescindível, para as Micro e Pequenas Empresas (MPEs) um planejamento e uma análise tributária que lhe dê segurança em suas decisões e na escolha na modalidade tributária adequada ao seu porte econômico.

Segundo pesquisa do Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT, 2012) que realizou um censo das Empresas e Entidade Públicas e Privadas Brasileiras, as Microempresas representam 46,82% e as Empresas de Pequeno Porte são 7,39% das empresas em uma classificação de acordo como o porte econômico.

Estes dados revelam a importância das Micro Empresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) para a economia brasileira, visto que a maior incidência de encerramento das atividades empresariais ocorre no primeiro ano de sua existência com um índice de 15,41% segundo pesquisa do IBPT (2012).

Considerando os empreendimentos por atividade econômica, conforme censo das empresas realizado pelo IBPT (2012) demonstrou que serviços é o setor que apresenta maior número de empresas com 43,91%, representando 5.666.983 de empreendimentos, segundo divisão por setor econômico. E ainda que construção e engenharia concentram 949.819 empresas sendo 7,36% e saneamento e limpeza são 27.046 empresas representando 0,21%.

No entorno destes dados e considerando o porte econômico ME e EPP que permite o enquadramento tributário Simples Nacional conforme disposto na Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006, tem-se o objetivo de analisar as situações específicas encontradas no anexo IV, no qual estão regularmente dispostas as atividades 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, serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

Considerando a peculiaridade do anexo IV do Simples Nacional de não conter em seu cálculo a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) incidente sobre o faturamento bruto, mas sim sobre a folha de pagamento, pretende-se realizar um estudo exploratório, descritivo e conclusivo sobre os dispositivos legais do anexo IV da Lei Complementar 123/06 que institui o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

Este ensaio está estruturado da seguinte forma: no item I foi apresentada a introdução com os objetivos e procedimentos metodológicos; no item II procurou-se definir micro empresa e empresa de pequeno porte; para no item III discutir sobre o planejamento tributário. O item IV, por sua vez, apresenta uma reflexão sobre o Simples Nacional. Por fim, é apresentada uma breve análise seguida pelas considerações finais.

2 MICRO EMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

A Constituição Federal (CF) reforçando seu art. 146 o intuito de atribuir condições especiais às MPEs, promovendo o equilíbrio social através de benefícios sem, no entanto, causar favorecimentos desleais, ou provocando divergências e desvinculando o intuito legal de beneficiar.

Entende-se que a Legislação Tributária Brasileira aplicada às MPEs tem o objetivo de favorecer as empresas deste porte empresarial, dando-lhes benefícios tributários, e criando mecanismos para sua sustentação no mercado. Assim como foi afirmado na Constituição Federal de 1988.

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. (BRASIL, 1988, Art. 179).

Este tratamento diferenciado é justificado pela importância deste grupo de empresas, pois “[...] são as que geram mais empregos, proporcionalmente, no Brasil e na maior parte do mundo civilizado”. (L. C. FABRETTI; D FABRETTI; D. R FABRETTI, 2013, p. 3).

Com esta constatação os autores afirmam a necessidade de estimular estas empresas para que elas possam enfrentar algumas dificuldades impostas pela burocracia e pela carga tributária que afeta gravemente sua estrutura econômica e contribui para a mortalidade das empresas em seu período inicial de existência com um percentual de 80%. (L. C. FABRETTI; D FABRETTI; D. R. FABRETTI, 2013, p. 3).

Quanto ao porte das empresas ocorrem disparidades entre o critério utilizado pelo governo, com o intuito tributário, e o de outras entidades com fins de apoio e pesquisa, como o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE).

A Lei Complementar 123/2006 estabelece no inciso I e II do art. 3º a classificação de microempresa e empresa de pequeno porte de acordo com a receita bruta anual conforme tabela abaixo:

Tabela 1 - Classificação do Porte Receita Bruta Anual

| Porte | Faturamento |
|--------------------------|--|
| Microempresa | Até R\$ 360.000,00 |
| Empresa de Pequeno Porte | De R\$ 360.000,01 até R\$ 3.600.000,00 |

Fonte: Brasil, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006

É importante destacar que o tratamento tributário diferenciado previsto na Constituição Federal e aplicado pela Lei Complementar 123/2006, é uma alternativa na forma de política tributária na qual não há a incidência da CPP sobre a folha de salários, pró-labore e pagamento de autônomos, mediante exceção do anexo IV, e a simplificação de outros procedimentos, gerando a possibilidades das empresas que atuavam no mercado informal de se regularizarem.

O mercado exige muitos desafios das empresas especialmente das MPEs que mais fragilizadas pela estrutura e porte econômico encerram suas atividades de forma inesperada. Com esta conotação tem-se a seguinte afirmativa de Santos e Veiga (2012, p. 7). “Essas empresas encerram suas atividades por vários motivos, desde a falta de uma gestão gerencial adequada, falta ou dificuldade de obter crédito das instituições financeiras, problemas de ordem fiscal ou tributária, à falta de preparo dos gestores”.

Pode-se compreender que a Legislação Tributária Brasileira aplicada às MPEs tende a promover um equilíbrio econômico com favorecimentos para estas empresas. Atenta-se para o fato de que os benefícios propostos como exposto na Constituição Federal, não objetiva criar favorecimentos desleais, mas sim criar mecanismos de incentivos e de simplificação de suas obrigações para que possam as MPEs se manter no mercado.

3 PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO

Gerar economia de impostos através do Planejamento Tributário é algo lícito e conveniente para a saúde financeira da empresa. Atendendo as formalidades e fazendo o que é permitido em lei o contribuinte pode estruturar a sua empresa e procurar adaptar-se ao regime tributário que lhe proporcione maior redução do custo tributário.

Dentro do planejamento tributário tem-se a elisão fiscal, que é a forma legal de se evitar ou diminuir o pagamento do tributo, e diferente a essa prática tem-se a evasão fiscal que é a forma ilegal, método que compreende procedimentos como, a sonegação de impostos, a simulação de valores e a omissão de receitas. Para compreender essa diferenciação aprecia-se a seguinte consideração: “Entre a evasão e a elisão fiscal possui um viés temporal, uma vez que se determinando o momento em que houve a utilização de certos meios, pode-se classificar o ato como um ou outro instituto.” (ALVES 2003, p. 25 *apud* TONATTO 2009, p. 15).

A melhor maneira de alcançar uma redução de impostos é a escolha do regime tributário de forma planejada, adequada e menos onerosa de acordo com o porte e atividade desenvolvida, sendo que “O planejamento tributário é o processo de escolha de ação, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerado, visando direta ou indiretamente à economia de tributos.” (CHAVES, 2010, p. 5).

O planejamento tributário é um procedimento lícito que garantido pela Constituição Federal e determinado pela Lei das Sociedades por Ações no art. 153 “O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios”. (BRASIL, Lei 6.404/1964).

Para alcançar uma escolha de um regime tributário satisfatório, deve-se considerar o faturamento, a atividade econômica, as despesas da empresa, a possibilidade de ocorrer prejuízos, e a adoção da escrituração contábil regular para efeitos gerenciais.

A escolha do regime tributário merece cautela, pois a escolha realizada no início do ano produzirá efeitos até o final do mesmo. A escolha aleatória ou indevida penalizará a empresa por um ano. Esta escolha merece conhecimento, estudo, e atenção por parte da contabilidade, neste intuito percebe-se a importância do uso da contabilidade. “A contabilidade é o grande instrumento que auxilia a administração a tomar decisões, mensurando os dados e transformando em relatórios, analisando e comparando-o com anos

anteriores para uma melhor análise da situação da empresa.” (MARION 2003, p. 23 *apud* AGUIAR 2008, p. 15).

Em um planejamento tributário além da análise de dados da própria empresa, de um estudo teórico baseado na legislação vigente, deve-se contar com dados de pesquisa de natureza governamental. A Secretaria da Receita Federal do Brasil (SRFB) possui informações de diversas modalidades e em grande quantidade, mas devido ao controle exercido por esta entidade e o sigilo determinado em lei torna-se irrealizável a tomada de dados oficiais.

No Brasil, uma das principais reclamações dos pesquisadores da área de Ciências Contábeis é a total indisponibilidade de dados para a realização de pesquisas empíricas. As bases de dados disponíveis ou não são completas ou não podem ser acessadas. Por exemplo, a base de dados da Receita Federal é extraordinária, mas, sob a argumentação de que os dados estão protegidos por sigilo fiscal, não se pode dela usufruir. (SANTOS 2007, p. 37 *apud* OLIVEIRA 2009, p. 9).

Entende-se que o planejamento tributário é uma necessidade, com o objetivo de proporcionar um menor desembolso para as empresas evitando o peso do ônus tributário e uma desestruturação financeira da organização.

Não há soluções mágicas que reduzem impostos, e sim alternativas que podem ser analisadas, estudadas e aplicadas, analisando-se o custo e os benefícios envolvidos, de forma preventiva a empresa pode direcionar sua atividade.

Planejamento Tributário é 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. (LATORRACA 1992, p. 58 *apud* CASAGRANDE, p. 221).

Complementando Gubert (2001, p. 43 *apud* CASAGRANDE, p. 225) conceitua planejamento tributário como sendo “o conjunto de condutas, comissivas ou omissivas, de pessoa física ou jurídica, realizadas antes ou depois da ocorrência do fato gerador, destinadas a reduzir, mitigar, transferir ou postergar legal e licitamente os ônus dos tributos”.

No entanto para um adequado planejamento tributário é primordial que exista dados regulares e confiáveis. Nesse ponto a atuação da contabilidade é essencial para fornecer dados que contribuam para análise e possível tomada de decisão para adoção de uma modalidade de enquadramento tributário. Em um estudo tributário baseado em informações estimadas ou com possibilidades de erros, ficam os gestores sujeitos a falhas e análises tendenciosas, comprometendo os resultados esperados pela organização.

Neste contexto reafirma-se a necessidade e a importância da contabilidade como participante ativa na estrutura que compõe o sistema que envolve as empresas, como contribuintes de impostos, propiciando a informação contábil, o planejamento, a opção tributária, o cálculo e o registro de todas as informações e documentos.

Reafirmando-se a necessidade e a aplicabilidade do planejamento tributário para promover uma economia de custos tributários para a empresa e a escolha do correto enquadramento tributário, sequencia-se o estudo com base especificamente nas MPEs observando as condições expostas no Simples Nacional e do tratamento favorecido por meio da Lei Complementar 123/06.

4 SIMPLES NACIONAL

Cumprindo o princípio constitucional de se ter um regime unificado de pagamento de tributos, e um tratamento diferenciado simplificado e favorecido com intuito de desonerar a tributação a Lei Complementar 123/2006, conhecida como a Lei do Simples Nacional, institui a regulamentação do Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

A Lei Complementar 123/2006 dispõe preliminarmente sobre a sua atuação ao dar um tratamento diferenciado e favorecido às MPEs, com abrangência no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios conforme redigido em seu art. 1º.

Como esta Lei é estruturada para atender nas três esferas (federal, estadual e municipal) há um Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte com representatividade das três esferas além de dois representantes da Receita Previdenciária.

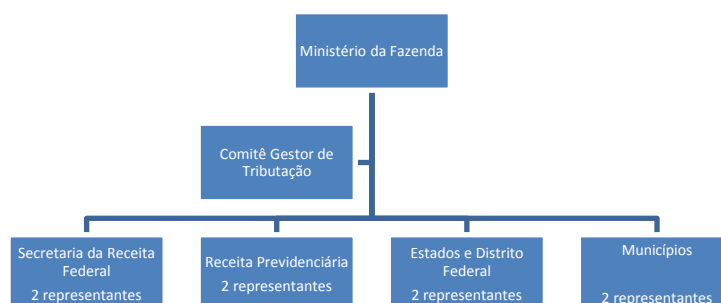


Figura 01: Representatividade do Comitê Gestor do Simples Nacional
Fonte: Alencar, Pereira, Rezende, 2010

A Lei Complementar 123/2006 é composta de cinco anexos que estabelece a tributação de acordo com o grupo de atividade desenvolvida: o anexo I para as empresas comerciais; o anexo II para as empresas industriais; o anexo III para empresas de serviços e locação de bens móveis; o anexo IV a um grupo específico de atividades de serviços; e o anexo V também a um grupo específico de atividades de serviços considerando em seu cálculo a relação faturamento e valor da folha de salários.

A seguir serão apresentados os anexos de forma fracionada sendo demonstrados os tributos incidentes na primeira e na última faixa de tributação com os respectivos tributos incidentes:

Tabela 2 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Comércio

| Anexo I da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (vigência: 01/01/2012) | | | | | | | |
|--|----------|-------|-------|--------|-----------|-------|-------|
| Receita Bruta em 12 meses (em R\$) | Alíquota | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | CPP | ICMS |
| Até 180.000,00 | 4,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 2,75% | 1,25% |
| De 3.420.000,01 a 3.600.000,00 | 11,61% | 0,54% | 0,54% | 1,60% | 0,38% | 4,60% | 3,95% |

Fonte: Brasil, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Adaptada pelo autor)

Tabela 3 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Indústria

| Anexo II da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (vigência: 01/01/2012) | | | | | | | | |
|---|----------|-------|-------|--------|-----------|-------|-------|-------|
| Receita Bruta em 12 meses (em R\$) | Alíquota | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | CPP | ICMS | IPi |
| Até 180.000,00 | 4,50% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 2,75% | 1,25% | 0,50% |
| De 3.420.000,01 a 3.600.000,00 | 12,11% | 0,54% | 0,54% | 1,60% | 0,38% | 4,60% | 3,95% | 0,50% |

Fonte: Brasil, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Adaptada pelo autor)

Tabela 4 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de Locação de Bens Móveis

e de Prestação de Serviços não relacionados nos §§ 5º-C e 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar.

| Anexo III da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006(vigência: 01/01/2012) | | | | | | | |
|---|----------|-------|-------|--------|-----------|-------|-------|
| Receita Bruta em 12 meses (em R\$) | Alíquota | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | CPP | ISS |
| Até 180.000,00 | 6,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 0,00% | 4,00% | 2,00% |
| De 3.420.000,01 a 3.600.000,00 | 17,42% | 0,81% | 0,79% | 2,42% | 0,57% | 7,83% | 5,00% |

Fonte: Brasil, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Adaptada pelo autor)

Tabela 5 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar.

| Anexo IV da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (vigência: 01/01/2012) | | | | | | | |
|---|----------|-------|-------|--------|-----------|-------|--|
| Receita Bruta em 12 meses (em R\$) | Alíquota | IRPJ | CSLL | Cofins | PIS/Pasep | ISS | |
| Até 180.000,00 | 4,50% | 0,00% | 1,22% | 1,28% | 0,00% | 2,00% | |
| De 3.420.000,01 a 3.600.000,00 | 16,85% | 6,12% | 2,53% | 2,63% | 0,57% | 5,00% | |

Fonte: Brasil, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Adaptada pelo autor)

Tabela 6 - Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5o-D do art. 18 desta Lei Complementar.

Anexo V da Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (vigência: 01/01/2012) Tabela V-B

| Receita Bruta em 12 meses (em R\$) | CPP I | IRPJ J | CSLL K | COFINS L | PIS/Pasep M |
|---------------------------------------|-----------|------------------------|-------------------------|-----------------------------|------------------------|
| Até 180.000,00 | N x 0,9 | 0,75 X (100 - I)X P | 0,25 X (100 - I) X P | 0,75 X (100 - I - J -K) | 100 - I - J - K - L |
| De 3.420.000,01 a 3.600.000,00 | N x 0,425 | 0,75 X (100 - I)X P | 0,25 X (100 - I) X P | 0,75 X (100 - I - J - K) | 100 - I - J - K - L |

Fonte: Brasil, Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. (Adaptada pelo autor)

A apuração do tributo devido para a empresa está enquadrada no Simples Nacional ocorre de acordo com a alíquota relacionada nos anexo de I a V e de acordo com a receita bruta mensal auferida, considerando também o faturamento acumulado no nos 12 últimos meses. Para efeito de cálculo a receita apurada pela empresa é segregada por atividade que será tributada em separada pelo comércio, indústria ou prestação de serviços. Esta consideração expressa na lei é atribuída devido às peculiaridades dos tributos devidos em cada modalidade de atividade, pois o ICMS é devido nas atividades comerciais, o IPI nas atividades industriais e o ISS nas atividades de serviços.

A possibilidade inclusão das MPEs no Simples Nacional se dá para aquelas empresas com faturamento até R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), com variação em faixas progressivas, o que condiz a um benefício às menores empresas, conforme afirma Alencar, Pereira e Rezende (2010, p.177). “As alíquotas aplicáveis variam por faixa de faturamento e atividade, e constam no anexo da Lei nº 123/06. A Lei tem a preocupação de dar vantagem para a empresa que realmente é pequena”.

Outra consideração importante na apuração dos tributos é quanto a segregação de receitas de serviços devidas ao próprio município, devidos a outros municípios ou ainda que tiverem o imposto retido na fonte.

Como a determinação legal do Simples Nacional é a de simplificação, o imposto nesta modalidade é pago em guia única constando em seu valor o recolhimento unificado dos impostos e contribuições. O art. 13 da lei do Simples Nacional unificou os recolhimentos em um único documento de arrecadação, contemplando: IRPJ; IPI; CSLL; COFINS; PIS/PASEP; CPP; ICMS; ISS.

A Lei Complementar123/2009 apresentou no art. 18 § 5º C as atividades 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; serviço de vigilância, limpeza ou conservação” que deverão ser tributadas no anexo IV, trazendo uma exceção quanto à unificação dos recolhimentos apresentados no art. 13. De acordo com o anexo IV da Lei Complementar 123/2009, aplicada às prestadoras de serviços há a incidência apenas do IRPJ, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, e ISS.

Considerando a unificação dos recolhimentos e a simplificação dos procedimentos propostos na Lei Complementar 123/2006, tem-se um diferencial para as atividades listadas no § 5º C, sendo lhes dada a obrigação de recolher a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), conforme os demais contribuintes não optantes pelo Simples Nacional.

Desta forma será devida pelas empresas optantes pelo Simples Nacional, quando tributadas pelo anexo IV a contribuição previdenciária sobre os salários dos empregados e sobre a remuneração paga a pessoas físicas sem vínculo empregatício que é composta pelas contribuições previdenciária 20%, (patronal) e de seguro de acidentes de trabalho (SAT) risco leve 1%, risco médio 2%, risco grave 3%. Porém “As MPEs que aderirem ao Simples Nacional estão desobrigadas de recolher as contribuições para terceiros arrecadadas pelo INSS (Senai, Senac, Sesi, Sesc, Sebrae etc.), que somam em média 5,8%, conforme disposto no § 3º do art. 13”. (L. C. FABRETTI; D FABRETTI; D. R FABRETTI, 2013, p. 115).

A permanência no Simples Nacional é puramente opcional sendo que “A MPE que verificar que a sua tributação pelo Simples Nacional é mais onerosa do que a que vinha sendo submetido pelo regime anterior do Simples Federal poderá não optar e apurar seus lucros pelo regime do lucro real ou presumido da legislação do IR”. (L. C. FABRETTI; D FABRETTI; D. R FABRETTI, 2013, p. 124).

A oneração do anexo IV do Simples Nacional pode ser entendida como um artifício da entidade tributária, no sentido de aumentar a arrecadação, considerando que as atividades que se enquadram neste anexo utilizam de uma grande contingente de mão-de-obra para a execução de sua atividade econômica.

Para Santos e Veiga, (2012, p. 7) “Estas empresas têm de se adaptar constantemente à dinâmica atual do mercado considerando-se a harmonização contábil internacional, a legislação brasileira e as alterações constantes nas políticas tributárias.”

Porém este procedimento diferenciado atribuído ao anexo IV está em conflito com as disposições preliminares contidas no art. 1º da Lei Complementar 123/2006 em seu inciso II que estabelece normas diferenciadas e favorecidas para as MPEs quanto ao “ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias”.

5 ANÁLISE

Pode-se expor que o Simples Nacional é um regime tributário que visa especialmente à simplificação dos processos em diversas áreas abrangidas pelas atividades econômicas no que tange a obrigações principais e acessórias.

Neste aspecto esta sistemática de apuração busca estabelecer normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido destinado às MEs e EPPs nas esferas da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, especialmente com relação à apuração e recolhimento dos tributos, acesso ao crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos poderes públicos, fato relacionado às licitações, e ao cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias.

A ausência desta simplificação e a incidência da contribuição previdenciária patronal sobre a folha de salários é que reveste a discussão deste trabalho.

O planejamento é fundamental para que as organizações se desenvolvam, para tanto é preciso compreender as limitações de cada regime tributário, juntamente com as suas melhores possibilidades refletindo em legalidade e benefícios financeiros à empresa.

Esta questão é traduzida na escolha do regime tributário mais adequado à empresa, considerando porte econômico, atividade desenvolvida e valor de faturamento.

A escolha que se faz por uma empresa em busca de simplificação especialmente na área previdenciária é alvo de questionamento sabendo-se que a opção pelo simples Nacional quando sujeita ao anexo IV criará a obrigação de contribuir para a previdência considerando a folha de salários como base de cálculo da contribuição patronal, e ainda recolher seus tributos com alíquotas que variam de 4,50 a 16,85% sobre o valor faturado, conforme apresentado na tabela 5 que reflete as alíquotas e partilha do Simples Nacional das receitas decorrentes da prestação de serviços.

Apesar de possuir um enquadramento tributário simplificado ou pelo menos previsto constitucionalmente como simplificado e com o intuito de beneficiar as MPEs, a tributação que se dá pelo anexo IV se torna onerosa comparativamente aos anexos I, II, III e V, no aspecto de atribuir às empresas a obrigação da contribuição previdenciária patronal sobre folha de salários que desde a primeira publicação do regime simplificado por meio do Simples Federal era atribuído exclusivamente às empresas não optantes pelo regime.

Por meio de um estudo de viabilidade pode-se constatar que o Simples Nacional não é a opção mais adequada a uma MPE de forma definitiva, sendo possível a escolha de outro regime menos oneroso ou mais adequado ao porte econômico e às oscilações de faturamento.

A sistemática de recolhimento da contribuição previdenciária patronal adotada no anexo IV do Simples Nacional atribuído diferentemente dos demais anexos pode ser entendida e ter uma finalidade exclusiva arrecadatória em virtude da concentração de mão-de-obra nas atividades tributadas pelo anexo IV sendo conveniente ao órgão arrecadador atribuir a Contribuição Previdenciária Patronal sobre a folha de salário e não sobre a receita auferida como as demais atividades tributadas nos anexos I, II, III e V.

Porém este posicionamento do legislador afasta os ditames constitucionais previstos no que tange a simplificação previdenciária prevista no sentido de provocar meios legais e competitivos para as MPEs.

A previsão da Lei Complementar 123/2006 no que tange o anexo IV é questionável quanto à onerosidade para as empresas que se enquadram ao Simples Nacional e que sustentam uma iniciativa de escolha baseada nos benefícios previstos no regime tributário simplificado.

A evolução do regime tributário diferenciado destinado às MPEs desde a sua primeira edição por meio da publicação em 1996 vem contribuindo para a formalização de pequenos empreendimentos e também pela possibilidade de simplificação de processos trabalhistas e previdenciários que criou mais facilidades para novas contratações de colaboradores e inclusão em um mercado de pequenas empresas mantido por algum tempo na informalidade.

Outra questão importante a ser considerada na estrutura burocrática e legal do Simples Nacional é que a sua sistemática e seu modelo operacional viabilizem que a sobrevivência e continuidade das MPEs suficiente para constituir expressiva competitividade no mercado paralelamente às demais empresas.

A sistemática de apuração do Simples Nacional visa beneficiar e dar vantagem a pequenas empresas e empresas de pequeno porte, especialmente considerando a faixa de progressiva que é aplicada de acordo com o acumulado da receita bruta anual.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A matéria estudada neste artigo conduz a uma discussão sobre o intuito de arrecadar contrário ao ensejo constitucional de incentivar as MPEs sem causa-lhes favorecimentos.

O estudo aqui realizado buscou evidenciar a reforçar a necessidade do planejamento tributário como meio de procurar o melhor enquadramento tributário, considerando as diversas variáveis que envolvem o planejamento tributário, como faturamento, atividade

desenvolvida, porte econômico, conjuntura econômica e demais variáveis que possam afetar a estrutura da empresa.

O Simples Nacional instituiu normas gerais de relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser aplicado não obrigatoriamente às MPEs no que tange a tributação federal, estadual e municipal, com o objetivo principal de simplificar os procedimentos por meio de cálculo e pagamento unificado dos tributos devidos, abrindo-se uma exceção ao anexo IV quanto à contribuição previdenciária patronal.

Cabe ressaltar que o Simples Nacional está em constantes alterações promovidas pelas Leis Complementares publicadas posteriormente à 123/2006, e devido às constantes publicações do Comitê Gestor do Simples Nacional por meio de suas resoluções que alteram e regulamentam as normas condizentes a este regime tributário.

As informações e os esclarecimentos são fundamentais em todas as situações que envolvem as empresas em seu ambiente econômico, financeiro e patrimonial, neste aspecto é de suma relevância conhecer os aspectos tributários que cerceiam os empreendimentos para proporcionar-lhes segurança na escolha do regime tributário e previsão dos tributos menos onerosos por meio de procedimentos lícitos. O trabalho desenvolvido proporcionou a identificação dos pontos díspares existentes entre o anexo IV e os demais anexos que compõem o Simples Nacional.

Pode-se considerar como relevante o destaque empregado ao planejamento tributário como melhor forma de se conduzir as organizações, no aspecto de cautela para a escolha do regime tributário mais adequado às condições da empresa.

O objetivo deste artigo foi o de explorar o diferencial existente na tributação do anexo IV do Simples Nacional em que a contribuição previdenciária patronal de 20% incide igualmente aos demais regimes tributários, lucro presumido, real e arbitrado.

A pesquisa partiu do pressuposto inicial de que o regime tributário Simples Nacional, conforme expresso na Constituição Federal era em sua plenitude dotado de benefícios para as empresas no sentido de simplificação e oferecer benefícios tributários, atribuindo a MPE uma diferenciação no âmbito da contribuição previdenciária patronal. Neste ponto é percebida uma onerosidade para as empresas tributadas pelo anexo IV.

Compreende-se que identificar, estudar e estimular o debate sobre as peculiaridades apresentadas em um regime tributário pode proporcionar aos profissionais da contabilidade e aos empresários um conhecimento prévio das distinções e aspectos tributários que quando conhecidos antecipadamente contribuem para a formação de um planejamento tributário de qualidade.

Confirma-se a vital necessidade de realizar previamente um planejamento tributário para definir qual a melhor opção tributária, a empresa obviamente procurará pelo regime que lhe proporcione menor custo, porém deve estar atenta a alternativa que aglomere menor custo e estabeleça condições legais de enquadramento.

Espera-se que este trabalho possa contribuir para pesquisas posteriores no âmbito tributário, que desperte os questionamentos a cerca dos motivos e diferenças da tributação diferenciada atribuída ao Simples Nacional.

O artigo procurou contribuir, não de forma conclusiva, com informações a cerca da tributação do Simples Nacional, buscando especificamente caracterizar o anexo IV, sendo este um dos anexos aos quais as empresas optantes pelo regime tributário simplificado, de acordo com a sua atividade, serão enquadradas.

O desenvolvimento deste trabalho foi exclusivamente teórico, o qual não identificou de forma quantitativa o aumento percentual ou monetário dos custos tributários para as empresas optantes do Simples Nacional, caso a sua atividade fosse obrigada a contribuir para a Previdência Social utilizando como base de cálculo a folha de pagamento.

Pesquisas futuras podem contribuir no entendimento da aplicação tributária diferenciada alcançada pelo anexo IV do Simples Nacional, e ainda pesquisas quantitativas que possam evidenciar se há acréscimo percentual quando a empresa é tributada pela folha de pagamento ao invés da tributação incidente sobre a receita bruta como ocorre nos demais anexos do regime tributário simplificado.

Este estudo preliminar não tem a intenção de defender a escolha do Simples Nacional como a melhor opção tributária ou de relacionar esta opção como sendo a de melhor alternativa para as MPEs, apenas procurou tratar de um ponto específico dentro deste regime tributário que é da diferenciação da tributação referente ao anexo IV quanto à contribuição previdenciária patronal de forma comparativa aos demais anexos.

7 REFERÊNCIAS

AGUIAR, Siomara Cleusa de. **A importância do planejamento tributário nas empresas: um estudo de caso.** 2008. 49 f, Trabalho de Conclusão de Curso (Bacharel em Ciências Contábeis). - Faculdade de Jaguariúna, Jaguariúna, 2008. Disponível em: <http://www.congressocfc.org.br/hotsite/trabalhos_1/361.pdf>. Acesso em: 15 out 2013.

ALENCAR, Roberta Carvalho de; PEREIRA, Carlos Alberto; REZENDE, Amaury José. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas.** São Paulo: Atlas, 2010.

CASAGRANDE, Maria Denize Henrique. **A importância do planejamento tributário nas empresas**. 17o. Congresso Brasileiro de Contabilidade - Trabalhos técnicos - tema 08 - A Contabilidade e o Sistema Tributário, p. 220-235. Disponível em: <http://www.planejamentotributario.ufc.br/artigo_Planejamento_Tributario_Anais_Congresso_Tema_8.pdf>. Acesso em: 15 out 2013.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília. 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 10 out. 2013.

_____. **Lei Complementar nº 123**, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 12 mar 2013

_____. **Lei nº 6.404**, de 15 de Dezembro de 1976. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 10 out 2013.

_____. **Lei nº 8.212**, de 24 de Acesso em: de 1991. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 10 out 2013.

CHAVES, Francisco Chaves: **Planejamento Tributário na prática: gestão tributária aplicada**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

DIAS, Donaldo de Souza; SILVA, Mônica Ferreira da. **Como escrever uma monografia: manual de elaboração com exemplos e exercícios**. São Paulo: Atlas, 2010.

FABRETTI, LúaudioCarmargo; FABRETTI, Denise; FABRETTI, Dilene Ramos. **Simple Nacional**. Estatuto nacional das microempresas – me e das empresas de pequeno porte – epp. Regime tributário simplificado. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007. Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008. Lei Complementar nº 133, de 28 de dezembro de 2009. Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011. 2 ed. São Paulo: Atlas, 2013.

Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. Empresômetro– Censo das Empresas e Entidades públicas e privadas brasileiras. Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/372/CENSODASEMPRESASEENTIDADESOUTUBRO2012V9FINAL.pdf>. Acesso em: 12 mar 2013.

_____. **Perfil das Empresas e Entidades Brasileiras 2012**. Disponível em: <http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/67/PerfilDasEmpresasEEntidadesBrasileiras2012.pdf>. Acesso em: 12 mar 2013.

OLIVEIRA, Maurício Teixeira de. **A importância da contabilidade no processo de decisão entre Lucro Real e Lucro Presumido**. 2009. 128 f, Dissertação (Mestre em Ciências Contábeis) - Departamento de Contabilidade e Atuária da Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo. 2009. Disponível em: <<http://www.teses.usp.br/teses/dis.php>>. Acesso em: 14 mar 2013.

SANTOS, Fernando de Almeida; VEIGA, Windsor Espenser Veiga. **Contabilidade: com ênfase em micro, pequenas e médias empresas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

TONATTO, Tomas. **Análise comparativa entre as sistemáticas federais de tributação.** 2009. 44 f. Trabalho de Conclusão de Curso de Especialização (Especialista em Finanças) - Programa de Pós-Graduação em Finanças da Universidade do Rio Grande do Sul. Porto Alegre. 2009. Disponível em:
<http://www.lume.ufrgs.br/bitstream/handle/10183/25729/000751600.pdf?sequence=1> Acesso em: 14 mar 2013.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração.** 2 ed. São Paulo: Atlas, 1998.