

AUDITORIA CONTÁBIL E AUDITORIA TRIBUTÁRIA PARA EMPRESAS ENQUADRADAS NO REGIME TRIBUTÁRIO DO SIMPLES NACIONAL

THE ACCOUNTING AUDIT AND THE TAX AUDIT TO COMPANIES IN THE
SIMPLES NACIONAL TAX REGIME

Vinicius Silva Pina

Graduado; Faculdades Integradas de Bauru - FIB, Bauru, SP, Brasil; vinibauru@gmail.com

Maria Aparecida Pereira

Mestre; Faculdades Integradas de Bauru - FIB, Bauru, SP, Brasil; profcidinha@gmail.com

Alexandre Silva Santos

Mestre; Faculdades Integradas de Bauru - FIB, Bauru, SP, Brasil; ssalexandre@hotmail.com

RESUMO

Esta pesquisa apresenta como tema central o estudo da importância da auditoria contábil e da auditoria tributária para empresas do Simples Nacional e tem como objetivo geral a elucidação sobre essa importância. Quanto a metodologia, trata-se de leituras e pesquisas em livros e portais oficiais, são apresentados e explicados os assuntos relacionados ao tema da Importância da Auditoria Contábil e Tributária para Empresas do Simples Nacional. No referencial teórico foram abordados os seguintes temas: Introdução ao Regime do Simples Nacional; Auditoria Contábil; Auditoria Tributária; Controle Interno da Empresa. O Simples Nacional é um regime tributário complexo, motivo pelo qual o auxílio das auditorias contábil e tributária é importante para mitigação de riscos, tributação correta e tomada de decisão.

Palavras-chave: Sistema de tributação, Gestão tributária, Controle tributário.

ABSTRACT

This research presents as its main theme the study of the importance of the accounting audit and the tax audit to companies from the tax regime Simples Nacional and has the main objective the elucidation about this significance. As the methodology, it's about readings and researchs on books and official portals, are introduced and presented the subjects related to the theme of the importance of the accounting audit and the tax audit to companies from the tax regime Simples Nacional. In the theoretical referen were approached the following themes: Introduction to the Tax Regime Simples Nacional; Accounting Audit; Tax Audit; Companies Internal Controls. Simples Nacional is a complex tax regime, which is why the assistance of accounting and tax audits is important for risk mitigation, correct taxation and decision making

Keywords: Taxation system, Tax management, Tax control.

1. INTRODUÇÃO

No Brasil existem 4 (quatro) regimes tributários, são eles o Lucro Arbitrado, Lucro Presumido, Lucro Real e o Simples Nacional, porém o regime tributário de maior adesão por parte das empresas brasileiras é o Simples Nacional. A criação do referido regime foi por meio

da Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa (ME) e da Empresa de Pequeno Porte (EPP), com o objetivo de simplificar a tributação e incentivar a criação de mais empresas. Para Santos (2019 p. 18) “a Microempresa (ME) e a Empresa de Pequeno (EPP) são figuras fundamentais na economia do País.” Os requisitos a serem atendidos para o enquadramento no porte de ME ou EPP são conforme art. 2º da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional CGSN 140/2018 com redação dada pelas Resoluções CGSN nº 145 de 11/06/2019; CGSN nº 150 de 03/12/2019; CGSN nº 156 de 29/09/2020; e CGSN nº 171 de 26/10/ 2022.

Para a permanência da ME e da EPP no Simples Nacional devem ser atendidos, dentre outros, os requisitos do art. 3º parágrafos 10 e 14 da Lei Complementar LC 123/2006 com redação dada pela Resolução CGSN nº 156, de 29/09/2020. Existem também os sublimites estaduais instituídos pela Lei Complementar nº 155/2016. De acordo com os dispositivos legais citados, o enquadramento ao porte ME e EPP, a adesão e a permanência no Simples Nacional são vinculados à Receita Bruta (RB) de cada ano-calendário. Para empresas em início de atividade efetua-se cálculo proporcional da RB e as empresas que extrapolarem os limites determinados em lei serão desenquadradas. Quanto à RB, o art. 12 da Lei 12.973/2014 incisos I a IV apresentam que a mesma engloba: “o produto da venda de bens nas operações de conta própria; o preço da prestação de serviços em geral; o resultado auferido nas operações de conta alheia; e as receitas da atividade ou objeto principal da pessoa jurídica não compreendidas nos incisos I a III.”

Existem ainda os anexos dentro do Simples Nacional, que servem para a apuração segregada de cada receita, por exemplo a receita de comércio separada da receita dos serviços prestados. O anexo de tributação da empresa é definido de acordo com a atividade exercida pela mesma, após as alterações da Lei Complementar nº 155/2016 que entrou em vigor em janeiro/2018. De acordo com Art. 6º da Resolução CGSN nº 140/2018, a empresa deverá formalizar a opção pelo Simples Nacional por meio do Portal do Simples Nacional na *internet*, sendo o prazo para solicitação até o último dia útil do mês de janeiro, com efeito para a apuração a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção.

Conforme a Secretaria-Executiva do CGSN (2020) “durante o período da opção, é permitido o cancelamento da solicitação da Opção pelo Simples Nacional, salvo se o pedido já houver sido deferido. O cancelamento não é permitido para empresas em início de atividade.” O CGSN (2022) informa que “enquanto não vencido o prazo para a solicitação da opção, o contribuinte poderá regularizar as pendências impeditivas ao ingresso no Simples Nacional.”

Para Mendes e Garcia (2021 p. 280), a criação do regime do Simples Nacional foi com o intuito de reduzir a complexidade da apuração dos tributos e facilitar o crescimento dos negócios e empresas dos portes ME e EPP. No entanto, como pode ser observado até mesmo o Simples Nacional mostra-se complexo em termos de entendimento e de aplicação e por isso é necessário o auxílio de auditorias para garantir que a empresa não efetuará a tributação incorreta e/ou indevida. Ao que diz respeito às auditorias, podem ser destacadas a auditoria contábil e a auditoria tributária ou fiscal, sendo a tributária/fiscal a de maior impacto quando o assunto é cálculo e recolhimento de tributos. Tais auditorias podem influenciar na mitigação de riscos envolvendo fiscalizações e ainda auxiliam na tomada de decisões por parte do empresário, além do que colaboram para o ajuste dos controles internos. Crepaldi e Crepaldi (2019 p. 1) destacam que “em uma auditoria cujo foco seja expressar opinião sobre as áreas fiscal e tributária, o auditor analisará todas as ações das organizações que possam impactar a gestão tributária.” Para os autores a auditoria fiscal/tributária tem como foco central a análise de todas as obrigações tributárias para verificar se estão corretas. “Assim, é responsável pelo controle e o bom andamento dos procedimentos legais que envolvem diversos processos, como pagamento e recuperação de impostos ou quaisquer outros aspectos relacionados à parte fiscal de uma organização.” (CREPALDI e CREPALDI, 2019 p. 1)

Muitas vezes a empresa pode pagar tributos além do necessário, por simplesmente não conhecer e não adotar o regime de tributação mais adequado; e ainda por desconhecer quais são os benefícios ou os métodos de tributação inerentes às suas atividades. Interessante destacar que ao considerar a realização da auditoria pode-se obter a economia lícita de tributos, seja com a tributação menor ou com a mitigação do risco de penalizações futuras pela tributação incorreta. Para colaborar com elucidação do assunto foram realizadas pesquisas e leituras em livros e portais oficiais para fundamentar, apresentar e explicar os assuntos relacionados ao tema da Auditoria Contábil e Tributária para Empresas do Simples Nacional. E no intuito de ampliar o conhecimento sobre o assunto, o presente estudo tem como objetivo geral a elucidação sobre a importância da adoção das auditorias contábil e tributária/fiscal na mitigação de riscos como auxílio na tributação correta, na influência da tomada de decisão do empreendedor e nos controles internos da empresa.

2. MATERIAIS E MÉTODOS

Foram realizadas pesquisas bibliográficas por meio de leituras em livros, artigos científicos, leis, portarias e resoluções; e pesquisa exploratória em portais oficiais, as quais

possibilitaram a apresentação e a explicação dos assuntos relacionados ao tema da Importância da Auditoria Contábil e Tributária para empresas enquadradas no regime de tributação do Simples Nacional. Para tanto, foram utilizados mecanismos de buscas via *internet* para acessar os conteúdos sobre os assuntos pesquisados, os quais são: Simples Nacional, Auditoria Contábil e Auditoria Tributária; Controles Internos; Microempresa e Empresa de Pequeno Porte; Regimes tributários no Brasil; Legislação Tributária; entre outros.

3. RESULTADOS E DISCUSSÃO

De acordo com a pesquisa realizada as empresas ME e EPP são fundamentais na economia do país e conforme Sebrae (2018, p. 6) no estado de São Paulo as empresas de Micro e Pequeno Porte correspondiam a 98% do número total de empresas e geravam 50% dos empregos do estado. O Simples Nacional é o regime tributário com o maior número de empresas enquadradas. Porém, apesar de ter sido um regime criado com o intuito de facilitar a tributação brasileira voltada às empresas ME e EPP, ele apresenta diversos requisitos para efetuar a sua opção e para manter-se nele. As particularidades de cada um dos requisitos tornam complexo o entendimento dos mecanismos do Simples, sendo aconselhável o acompanhamento de um profissional especialista na área tributária e fiscal.

Para esclarecer a referida complexidade podem ser destacados Mendes e Garcia (2021, p. 283) e a Lei Complementar nº 123/2006, os quais apresentam que optando pelo Simples Nacional a empresa efetua o recolhimento unificado, em Documento Único de Arrecadação (DUA), de vários impostos e contribuições de acordo com a especificidade da legislação de cada um deles. Os impostos englobados na DUA são Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto sobre Produto Industrializado (IPI), exceto incidente sobre a importação de bens e serviços; Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

E as contribuições englobadas no recolhimento do Simples Nacional são Contribuição Social sobre o Lucro Líquido; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), observado o disposto em lei; Contribuição para o PIS/PASEP, observado exceto incidente sobre a importação de bens e serviços; Contribuição Patronal Previdenciária (CPP) para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica (artigo 22 da Lei nº 8.212/1991), exceto no caso de ME e da EPP que se dediquem às seguintes atividades de prestação de serviços:

- a) 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;
- b) serviço de vigilância, limpeza ou conservação;
- c) serviços advocatícios;

Nos anexos de tributação conforme apresentados em Lei e para a tributação do Simples Nacional são envolvidas inúmeras variáveis, como por exemplo as tributações diferenciadas como as do PIS e da COFINS monofásicos e a substituição tributária do ICMS, entre outras. Importante destacar a complexidade do sistema tributário brasileiro e por conta dela, além do trabalho do contador, muitas vezes a auditoria tributária/fiscal auxilia a empresa realizar corretamente a apuração de recolhimento e a transmissão das declarações, pois ela envolve um processo mais detalhado de análise das operações da empresa. Com a realização da auditoria a empresa tem melhor entendimento de suas operações, em quais legislações se enquadra, se a empresa está efetuando algum processo incorreto e o que deve ser corrigido. Crepaldi e Crepaldi (2019 p. 1) observam “que todas as pessoas interessadas nessas informações desejam, em algum momento, saber se as práticas adotadas pela empresa na área tributária estão obedecendo aos padrões usuais de mediação adotados no âmbito legal, moral e ético.”

De acordo com Santos (2018, p.1) a auditoria fiscal ou tributária é o ramo da auditoria voltado para a análise do correto cumprimento das obrigações tributárias pelos contribuintes. O objetivo da auditoria tributária é examinar os procedimentos fiscais da empresa e propiciar condições para que possa ser realizado um planejamento tributário. A realização da auditoria proporciona a análise dos controles internos e o correto cumprimento das obrigações fiscais por parte da empresa auditada, porém a auditoria tem também a função de atuar como agente preventivo e inibidor contra fraudes e erros. Para Santos (2019, p. 265), pode ser efetuado um roteiro básico durante a auditoria para analisar se os requisitos legais foram ou estão sendo cumpridos pela empresa. Com a utilização do roteiro é possível mapear o contexto tributário da empresa e assim verificar se há pontos a serem corrigidos ou melhorados.

Porém, mesmo no Simples Nacional, criado para facilitar a apuração dos impostos, existem algumas particularidades que o auditor deve se atentar ao realizar a auditoria fiscal ou tributária em empresas enquadradas no referido regime de tributação. Como exemplo de particularidade, pode ser citado o caso da tributação dos ganhos de capital, conforme apresentado por Santos (2019 p. 280): caso a empresa tenha alienação de ativo imobilizado que resulte em ganho de capital, ela deverá recolher o IRPJ sobre a alíquota de 15% calculada sobre o valor do ganho de capital de até R\$ 1.000.000,00, com a alíquota aumentando conforme o aumento do valor do ganho de capital.

Caso a empresa não mantenha escrituração contábil, ela deverá comprovar, por meio de documentação hábil e idônea, o valor e a data de aquisição dos bens e direitos da empresa, para comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto. De acordo com Santos (2019, p. 280) essa guia deverá ser recolhida separadamente do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) da empresa, com vencimento no último dia útil do mês subsequente a operação, por meio do código de receita 0507.

Existem também outros casos de tributação diferenciada do Simples Nacional, são eles a tributação de produtos com incidência monofásica do PIS e da COFINS, que conforme termos do art. 18, § 4-A, inciso I, e § 12 da Lei Complementar nº 123/2006, não devem ser recolhidos os valores referentes a esses tributos de receitas decorrentes da comercialização de produtos com a incidência monofásica. E também a substituição tributária do ICMS, que conforme inciso I do § 8º do artigo 25 da Resolução CGSN nº 140/2018 é o regime pelo qual a responsabilidade pelo imposto devido em relação às operações ou prestações de serviços é atribuída a outro contribuinte, ou seja, recolhe o seu próprio ICMS e o das operações subsequentes, fazendo com que nas demais operações não tenha a necessidade do recolhimento do ICMS.

Ainda de acordo com o inciso I do § 8º do artigo 25 da Resolução CGSN nº 140/2018, a receita de mercadoria sujeita ao regime da substituição tributária deverá ser segredada no cálculo do Simples Nacional para o não recolhimento do valor devido referente ao ICMS para a empresa considerada a substituída. Porém, conforme o inciso II do § 8º do artigo 25 da Resolução CGSN nº 140/2018, a empresa que for a substituta deve recolher o ICMS da operação dela pelo Simples Nacional e também a guia referente a substituição tributária separadamente.

As empresas que realizam negócios no Brasil enfrentam um complexo cenário fiscal tributário, com inúmeras leis e inúmeros tributos; e alterações nas regulamentações. A dinâmica de funcionamento do sistema tributário brasileiro pode deixar lacunas que aumentam a possibilidade de as empresas serem autuadas pelo fisco. Como também, a má interpretação dos requisitos legais gera o risco de erros ao calcular os tributos e conseqüentemente no pagamento dos mesmos, tanto para mais quanto para menos. (CREPALDI e CREPALDI, 2019 p. 283).

Assim, a auditoria em uma empresa enquadrada no Regime do Simples Nacional, pode evitar ônus indesejados pelo empresário; auxiliar na mitigação de riscos envolvendo fiscalizações e na tomada de decisões por parte do empreendedor; além de proporcionar melhorias no ajuste dos controles internos.

4. CONCLUSÕES

1 - Apesar do objetivo de sua criação ser simplificar o sistema de tributação, o Regime do Simples Nacional mostra-se com alto nível de complexidade, o que pode causar complicação no momento da apuração dos impostos.

2 - E devido ao nível de complexidade apresentado pelo referido regime, além do contador, faz-se necessário o auxílio de uma auditoria tributária/fiscal, desde o enquadramento da empresa e sua opção pelo Simples.

3 - A auditoria possibilita a mitigação de riscos quanto ao cumprimento dos requisitos legais; a economia lícita de tributos; e o entendimento por parte do pequeno empreendedor sobre suas obrigações perante a lei.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp123.htm Acesso em: 21 dez. 2022

BRASIL. Lei nº 12.973 de 13 de maio de 2014. **Altera a legislação tributária federal relativa ao Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas - IRPJ, à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; revoga o Regime Tributário de Transição – RTT**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2011-2014/2014/lei/12973.htm Acesso em: 18 nov. 2022

BRASIL. Lei Complementar 155 de 27 de outubro de 2016. **Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional**. Disponível em: https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm Acesso em: 06 nov. 2022

BRASIL. Portaria CGSN nº 33 de 17 de novembro de 2021. **Divulga o sublimite de receita bruta acumulada auferida, aplicável no ano-calendário 2022**. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-cgsn-n-33-de-17-de-novembro-de-2021-361983850> Acesso em: 06 nov. 2022

BRASIL. Resolução CGSN nº140 de 24 de maio de 2018. **Dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional)**. Disponível em: <http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278> Acesso em: 21 dez. 2022

BRASIL. Resolução CGSN nº145 de 11 de junho de 2019. **Altera a Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, que dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional)**. Disponível em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=101537> Acesso em: 20 dez. 2022

BRASIL. Resolução CGSN nº150 de 03 de dezembro de 2019. **Altera a Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, que dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional)**. Disponível em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=105360> Acesso em: 20 dez. 2022

BRASIL. Resolução CGSN nº156 de 29 de setembro de 2020. **Altera a Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, que dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional)**. Disponível em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=112848> Acesso em: 20 dez. 2022

BRASIL. Resolução CGSN nº171 de 27 de outubro de 2022. **Altera as Resoluções CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018, que dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), e nº 169, de 27 de julho de 2022, que alterou a Resolução CGSN nº 140, de 2018**. Disponível em:

<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=126808>

CREPALDI, Sílvio Aparecido; CREPALDI, Guilherme Simões. **Auditoria fiscal e tributária**. 2 ed. São Paulo: Editora Saraiva, 2019. e-book. ISBN 9788553131921. Disponível em: <https://integrada.minhabiblioteca.com.br/#/books/9788553131921/> . Acesso em: 21 dez. 2022.

MENDES, Wagner. GARCIA, Edino Ribeiro. **Regimes de Tributação**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2021

SANTOS, Cleônimo DOS. **Auditoria Fiscal e Tributária**. 5ª ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2018

SANTOS, Cleônimo dos. **Simples Nacional**. 6ª ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2019

SECRETARIA-EXECUTIVA DO COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL **Iniciado o período de opção pelo Simples Nacional em 2022**

<https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/noticias/2022/janeiro/iniciado-o-periodo-de-opcao-pelo-simples-nacional-em-2022#:~:text=Uma%20vez%20optante%2C%20a%20empresa%20somente%20sair%20do,as%20pend%C3%A4ncias%20impeditivas%20ao%20ingresso%20no%20Simples%20Nacional.>

SECRETARIA-EXECUTIVA DO COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL. **Opção pelo Simples Nacional 2021**

<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SIMPLESNACIONAL/noticias/noticiacompleta.aspx?id=95F6D782-6096-4BDB-BC13-24B6B7785EAC>