

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

ANDRESA CARDOSO PEREIRA

**REFLEXOS TRIBUTÁRIOS DO TRATAMENTO DIFERENCIADO E FAVORECIDO
ÀS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS DE ACORDO COM A LEI
COMPLEMENTAR Nº 123/06.**

CRICIÚMA

2012

ANDRESA CARDOSO PEREIRA

**REFLEXOS TRIBUTÁRIOS DO TRATAMENTO DIFERENCIADO E FAVORECIDO
ÀS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS DE ACORDO COM A LEI
COMPLEMENTAR Nº 123/06.**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado para obtenção do grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Orientador: Prof. Esp. José Luiz Possolli

CRICIÚMA

2012

ANDRESA CARDOSO PEREIRA

**REFLEXOS TRIBUTÁRIOS DO TRATAMENTO DIFERENCIADO E
FAVORECIDO ÀS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS DE ACORDO COM A LEI
COMPLEMENTAR Nº 123/06.**

Trabalho de Conclusão de Curso aprovado pela Banca Examinadora para obtenção de grau de Bacharel no curso de Ciências Contábeis da Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, com Linha de pesquisa em Contabilidade Tributária.

Criciúma, 03 de Dezembro de 2012.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. José Luiz Possolli, Orientador

Prof. Esp. Everton Perin – Examinador I

Prof. Esp. Rafael Pereira Antunes – Examinador II

Dedico esta conquista, com todo o amor do mundo, a minha família, que sempre acreditou na minha capacidade, em momentos que eu mesma duvidei. E, em especial, agradeço ao meu marido Juliano, pelo apoio, incentivo e amor incondicional demonstrado.

AGRADECIMENTOS

A DEUS, primeiramente, por ter me dado força durante esses quatro anos e meio de curso, para enfrentar as adversidades. Por ter me iluminado nas decisões mais difíceis, e por ter me guiado ao longo deste tempo para trilhar o caminho mais correto possível.

Aos meus pais, Reinaldo e Angelina, que não mediram esforços para me acompanhar nessa longa caminhada. Muitas vezes, busquei forças onde não tinha para lhes proporcionar esse momento de vitória que não é só meu, é nosso! Muito Obrigado por tudo!

Ao meu irmão Andrio, que me trouxe o exemplo de perseverança e vontade de vencer que levo comigo pro resto dos meus dias.

Aos colegas, com quem passei muitas de minhas horas nesses últimos anos, e a quem retribuo com meu respeito e admiração. A muitos vai ficar a lembrança de momentos bons e ruins que vivemos. Porém a outros, fica a certeza de que sem vocês eu não teria conseguido sozinha. E que espero levar essa amizade para o resto da minha vida. Amo muito vocês meninas: Bruna Senhen Ferro, Bruna de Oliveira Martins, Chayane Velho Colombo, Débora Medeiros Torres e Juliane Longaretti Venson.

A minha sogra Iracema (*in memoriam*), que tenho certeza que lá de cima estará sempre torcendo por nosso sucesso. A minha cunhada querida Cheile, que sempre me apoiou e me deu força durante toda essa caminhada.

Ao meu marido Juliano, a quem nunca me deixou desanimar, trazendo toda a paz e conforto que eu necessitava. Pois sempre sonhamos juntos com esse momento. Agradeço a paciência que tivês para lidar comigo nos momentos em que a ansiedade e a preocupação eram visíveis. Enfim te agradeço por me fazer feliz meu amor.

Ao meu orientador, José Luiz Possolli, por confiar no meu trabalho e acreditar na minha capacidade. Sua orientação contribuiu para que eu atingisse o meu objetivo, não somente o de concluir o trabalho, mas sim, de enriquecer meu conhecimento durante esse estudo. Foste de extrema importância para minha formação humana e profissional. A você, o meu muito obrigado de coração!

Aos meus amigos, que compreenderam minha ausência durante a conclusão desta etapa, mantendo votos de amizade e carinho.

Aos meus colegas de trabalho, que vivenciaram comigo essa conquista, e me aturaram durante esse processo, sempre com palavras de conforto e motivação.

Enfim, por último, e não menos importante, a todo o corpo docente do Curso de Ciências Contábeis da UNESC, pelo ensino de qualidade e por me proporcionar a importância do saber.

“De nada valem as idéias sem homens que possam colocá-las em prática”.

Karl Marx

RESUMO

PEREIRA, Andresa Cardoso. **REFLEXOS TRIBUTÁRIOS DO TRATAMENTO DIFERENCIADO E FAVORECIDO ÀS MICROS E PEQUENAS EMPRESAS DE ACORDO COM A LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06**. 2012. 96 p. Orientador: José Luiz Possolli. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma – SC.

A Constituição Federal de 1988 determina a adoção de tratamento jurídico diferenciado e favorecido que incentive as microempresas e empresas de pequeno porte. A relevante concretização desse fato ocorreu com a criação da Lei Complementar nº 123/06, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, definindo normas gerais para a apuração dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como, estabelecendo um regime único de arrecadação, o Simples Nacional. Tal lei obedece aos preceitos regidos pelo Sistema Tributário Nacional, onde, por meio do Código Tributário Nacional, dispõe sobre a incidência de tributos já geridos por esses órgãos. A regulação do Estatuto, no que diz respeito à instituição de normas para que possam ser cumpridos os artigos constantes lei, é feita pelo Comitê Gestor do Simples Nacional. Entre os princípios de ordem econômica encontra-se o tratamento favorecido para as micros e pequenas empresas garantido constitucionalmente. As concessões obtidas por meio da LC 123/06, trazem quesitos regulatórios em seus artigos, que vão desde a opção, limites de enquadramento, tributos abrangidos, até, as vedações ao ingresso e exclusões. Porém, ao longo do tempo, surgiu a necessidade de mudanças e foram feitas alterações na lei, por meio das LC 127/07, 128/08, 133/09 e 139/11. Sendo assim, o objetivo deste trabalho foi evidenciar os reflexos dessas modificações no cenário das micros e pequenas empresas, salientando a importância desses reflexos no aspecto tributário. A fim de trazer um exemplo mais específico das alterações elencadas, a construção de um exemplo prático traz uma visualização da tributação incidente para um prestador de serviços, cuja atividade é um escritório de serviços contábeis. Feitas em três modos diferentes, sendo Lucro Presumido, Simples Nacional – Anexo V e Simples Nacional Anexo III. As conclusões que pode-se ter com a visualização do exemplo acima referido, e de que, o regime de tributação das empresas optantes pelo Simples Nacional não foi muito vantajoso de início, porém a medida que as modificações na legislação foram feitas, nota-se uma grande vantagem em relação ao regime do Lucro Presumido, vislumbrando assim, o princípio constitucional que rege esse estudo, garantindo o tratamento diferenciado e favorecido, indo de encontro a justiça social e a princípio da igualdade.

Palavras-chave: LC 123/06, Microempresa, Empresa de Pequeno Porte, Simples Nacional.

LISTA DE QUADROS

Quadro 1: Alíquotas de IRPJ conforme atividade

Quadro 2: Atividade Enquadramento de acordo com Anexos

Quadro 3: Alteração art. 1º da LC 123/06

Quadro 4: Novos limites estabelecidos (art.3º - LC 123/06) Alteração art. 3º LC 139/11

Quadro 5: Alteração art. 9º da LC 123/06

Quadro 6: Comparativo art. 18, § 20 da LC 123/06

Quadro 7: Comparativo art. 13 da LC 123/06

Quadro 8: Comparativo art. 13 da LC 123/06

Quadro 9: Modificação do art. 13 da LC 123/06

Quadro 10: Modificações do parágrafo 4º, do art. 65 da LC 123/06

Quadro 11: Alteração do art. 79 da LC 123/06

Quadro 12: Alteração do art. 79 da LC 123/06

Quadro 13: Comparativo § 24, do art. 18 da LC 123/06

Quadro 14: Comparativo inciso X, art. 17 da LC 123/06

Quadro 15: Art. 29, § 1º, da LC 123/06

Quadro 16: Valores Mensais referentes a despesas e faturamento de uma organização contábil.

LISTA DE SIGLAS E ABREVIATURAS

Art. – Artigo

CF/88 – Constituição Federal de 1988

CGSN – Comitê Gestor do Simples Nacional

COFINS – Contribuição Social para Financiamento da Seguridade Social

CPP – Contribuição Previdenciária Patronal

CSLL – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido

CST – Código de Situação Tributária

CTN – Código Tributário Nacional

EPP – Empresa de Pequeno Porte

ICMS – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação

ICMS-ST – ICMS Substituição Tributária

IN – Instrução Normativa

IPI – Imposto sobre Produtos Industrializados

IRPJ – Imposto de Renda Pessoa Jurídica

ISSQN – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza

LC – Lei Complementar

ME - Microempresa

MP – Medida Provisória

MTE – Ministério do Trabalho e Emprego

NCM - Nomenclatura Comum do Mercosul

PASEP – Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público

PIS – Programa de Integração Social

RFB – Receita Federal do Brasil

SC – Santa Catarina

SEBRAE – Serviço Brasileiro de Apoio às Micros e Pequenas Empresas

SRF – Secretaria da Receita Federal

STN – Sistema Tributário Nacional

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	15
1.1	TEMA E PROBLEMA	15
1.2	OBJETIVOS DA PESQUISA	17
1.3	JUSTIFICATIVA	17
1.4	METODOLOGIA	18
2	FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	20
2.1	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	20
2.2	DIREITO TRIBUTÁRIO	21
2.3	PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUCIONAIS	21
2.3.1	Princípio da Legalidade	22
2.3.2	Princípio da Capacidade Contributiva	22
2.3.3	Princípio da Anterioridade	23
2.3.4	Princípio da Igualdade ou Isonomia Tributária	24
2.3.5	Princípio da Irretroatividade	25
2.3.6	Princípio da Vedação do Confisco	25
2.4	ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS	26
2.4.1	Impostos	26
2.4.2	Contribuição de Melhoria	27
2.4.3	Empréstimos Compulsórios	28
2.4.4	Contribuições Especiais	28
2.5	REGIMES DE TRIBUTAÇÃO FEDERAL	29
2.5.1	Lucro Real	29
2.5.2	Lucro Presumido	31
2.5.3	Lucro Arbitrado	33
2.5.4	Simplex Nacional	33
2.6	MICROS E PEQUENAS EMPRESAS	34
3	LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06	34
3.1	DEFINIÇÃO DE MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE	35
3.2	SIMPLES NACIONAL	36
3.2.1	Requisitos para opção e vedações	36
3.2.2	Tributos Inclusos	38
3.2.3	Tributos não Inclusos	40

3.2.4 Base de cálculo e Alíquota	41
3.2.5 Opção	43
3.2.6 Exclusão	43
3.2.1.1 Exclusão de Ofício	44
3.2.1.2 Exclusão por comunicação	45
3.2.1.2.1 <i>Por opção</i>	43
3.2.1.2.2 <i>Obrigatória</i>	44
3.3 CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES	47
3.4 ACESSO AO MERCADO E CONTRATAÇÕES PÚBLICAS	49
4 REFLEXOS DAS MODIFICAÇÕES REALIZADAS APÓS A LC Nº 123/06	50
4.1 COMPETÊNCIAS DO COMITÊ GESTOR	51
4.2 ALTERAÇÃO DE LIMITES	51
4.2.1 Definição de limites para ME e EPP	51
4.2.2 Limites para a exportação	52
4.2.3 Fatos geradores dos novos limites	53
4.2.4 Excesso de limites	54
4.3 BAIXA DAS EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL	54
4.4 BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS POR ESTADOS E MUNICÍPIOS	56
4.5 CONTRIBUIÇÃO PATRONAL DESTINADA AO INSS	56
4.6 CRÉDITO DE ICMS	59
4.7 DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DE ICMS	59
4.8 REFLEXOS NO ISS	60
4.9 ALÍQUOTA ZERO	61
4.10 SISTEMA NACIONAL DE GARANTIAS DE CRÉDITO	62
4.11 COMPENSAÇÃO E CORREÇÃO DO SIMPLES NACIONAL RECOLHIDO A MAIOR	62
4.12 PARCELAMENTO	63
4.13 MUDANÇAS DE ANEXO	65
4.13.1 Mudança do Anexo IV para o Anexo III	65
4.13.2 Serviços de transportes intermunicipais e interestaduais	65
4.13.3 Mudança de Anexo para as empresas prestadoras de serviços	66
4.13.4 Mudança cálculo tabela Anexo V	67
4.14 VEDAÇÃO AO INGRESSO NO SIMPLES NACIONAL	67
4.15 EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL	68

5	EXEMPLO DO ACOMPANHAMENTO DAS ALTERAÇÕES A PARTIR DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 NOS ESCRITÓRIOS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS.	71
5.1	REGIME TRIBUTÁRIO APLICÁVEL ENTRE 01/07/2007 E 31/12/2008 – ANEXO V	71
5.2	REGIME TRIBUTÁRIO APLICÁVEL A PARTIR DE 01/01/2009 – ANEXO III..	72
5.3	MODIFICAÇÕES COM A LC 139/11	72
5.4	CÁLCULO COMPARATIVO – ANEXO V X ANEXO III.....	73
5.4.1	Cálculo Simples Nacional – Anexo V	74
5.4.2	Cálculo Simples Nacional – Anexo III.....	74
5.4.3	Conclusões.....	75
6	CONSIDERAÇÕES FINAIS	76
	REFERÊNCIAS.....	76
	ANEXOS A - ANEXOS DO SIMPLES NACIONAL.....	79

1 INTRODUÇÃO

Neste trabalho será apresentado um tema de suma importância para a economia brasileira, o reflexo das modificações pós criação do Estatuto das Micro e Pequenas Empresa, instituído pela Lei Complementar nº 123/06. Dando enfoque a importância dessas modificações nas empresas optantes pelo Simples Nacional, destacando-se a relevância dessa forma de tributação nas empresas brasileiras. Posteriormente, são apresentados os objetivos a serem alcançados com esta pesquisa. Logo a seguir apresenta-se a justificativa do trabalho, onde é exposto o motivo da importância do estudo. E por fim, são mostrados os procedimentos metodológicos utilizados para a elaboração do presente projeto.

1.1 TEMA E PROBLEMA

A evolução da economia no Brasil está diretamente relacionada à expansão industrial e, conseqüentemente ao crescimento do PIB – Produto Interno Bruto do país, que passou de 5,2% em 2008 para 7,5% em 2010. Pode se constatar que também cresceu o número de micros e pequenas empresas, que em 2002 era de 4,2 milhões, para 6,1 milhões em 2010, representando 99% do total de empresas no país, segundo fontes do Dieese e Sebrae, dispostas no “Anuário do Trabalho na Micro e Pequena Empresa”.

Para atender as demandas de consumo da população, há uma constante necessidade de criação de novas empresas. Sempre há espaço para um novo produto ou aperfeiçoamento de um já existente, como, também, o desenvolvimento de novas tecnologias e aprimoramento na prestação de serviços. Porém, neste mercado competitivo, poucas têm sucesso, em virtude das dificuldades encontradas no caminho da legalização.

A informalidade é um fator prejudicial para o desenvolvimento econômico do país. A forma de arrecadação dos tributos, quando é feita de maneira generalizada, dificulta a criação e expansão das empresas de menor porte. Nesse cenário destacam-se as Micros e Pequenas Empresas, onde, muitas vezes, encontram grandes barreiras para iniciar suas atividades. Grande parte funcionam

de maneira informal por temerem a burocracia com a legalização e a carga tributária que incide sobre suas atividades.

A criação do estatuto das Micros e pequenas empresas, instituído pela Lei Complementar nº 123/06, trouxe alento para pequenos empresários, pois dentre outros benefícios, a referida Lei simplifica a arrecadação de tributos para o segmento. Este direito já era assegurado no art. 146 da CF/88, entretanto, somente em 2006 foi publicada a citada Lei Complementar.

Com a expectativa da diminuição da carga tributária, a Lei Complementar 123/06 institui um regime unificado de arrecadação de oito tributos: IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, CPP, ISS E ICMS, sendo seis de competência federal, um estadual e um municipal. A adesão a esse regime de apuração se dá mediante algumas condições, entre as quais se destacam: a atividade exercida; a opção pelo regime em data hábil e preenchimento dos requisitos de regularidade com as Fazendas Federal, Estadual e Municipal; como também o limite de faturamento anual, onde não pode ultrapassar o valor de R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) para Micro Empresa e R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) para Empresa de Pequeno Porte.

Com a mudança do cenário econômico brasileiro, houve necessidade de uma atualização constante da lei complementar nº 123/06, que institui o estatuto. Essas modificações trouxeram novas possibilidades, como o ingresso de novas atividades ao regime e até o aumento no limite máximo do faturamento. Essas mudanças são necessárias para um estímulo à ampliação e criação de novos empreendimentos no país.

Todas essas alterações que vêm modificando a legislação trazem reflexos à economia do país, no intuito de fomentar novos investimentos nas mais variadas áreas, contribuindo para um desenvolvimento econômico e social.

As alterações contidas na lei acima citada é o objeto de estudo do presente trabalho, no sentido de obter resposta para a questão-problema desta pesquisa: *Quais foram as principais modificações desde a criação do Estatuto Nacional das Micros e pequenas empresas disposto na Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006 e o reflexo tributário causado à este segmento empresarial?*

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O objetivo geral desse estudo consiste em analisar a Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006, onde se institui o Estatuto Nacional das Micros e pequenas empresas, bem como todas as modificações da referida lei, fazendo um estudo aprofundado dos reflexos destas modificações para as empresas que são optantes do Simples Nacional.

A partir do objetivo geral, serão desenvolvidos os seguintes objetivos específicos:

- Apresentar o Sistema Tributário Nacional;
- Descrever os Princípios Tributários;
- Descrever os Regimes de Tributação;
- Descrever a Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006 em todos os seus enfoques;
- Apresentar os aspectos conceituais sobre o Simples Nacional;
- Trazer as principais alterações desde a publicação da Lei Complementar nº 123 de 14/12/2006 até a presente data, sob o enfoque tributário.

1.3 JUSTIFICATIVA

A complexidade da legislação existente para a apuração dos tributos, e a pesada carga tributária brasileira, direciona a uma busca incessante de novos procedimentos que simplifiquem e diminuam os valores apurados.

Essa necessidade é mais evidente nas micros e pequenas empresas, que, por serem organizações menores, iniciam suas atividades auferindo pequenas receitas. Assim, o grau elevado de complexidade de cálculos e a difícil compreensão da legislação, muitas vezes estimula à informalidade, ocasionando prejuízos à economia.

Dessa forma, busca-se uma modalidade de tributação específica para Micros e pequenas empresas, simplificando a apuração dos tributos e reduzindo o custo tributário, tornando-as mais competitivas. Assim, com a edição da LC nº 123/06, possibilitou-se às micros e pequenas empresas um tratamento diferenciado, tanto no aspecto civil e comercial, quanto no tributário, com o Simples Nacional.

Nesse sentido, Young (2008, p.15), conceitua Simples Nacional “[...] uma forma de tributação que podemos considerar progressiva, ou seja, à medida do aumento do faturamento, muda-se a alíquota de tributação”.

Com o dinamismo da economia, é natural que uma Lei com essa abrangência sofra constantes alterações, no sentido de adequá-la a sempre nova realidade. E preciso, também, que o preceito constitucional do tratamento diferenciado e favorecido seja observado, ou seja, se estas constantes alterações promovidas obedecem tal preceito, além de verificar o que deveria mudar no texto original da Lei, para que, de fato, esta legislação dê tratamento favorecido às ME's e EPP's.

Diante disto, justifica-se o trabalho pela necessidade do conhecimento aprofundado do texto da Lei e dos reflexos que as alterações tiveram na economia, bem como os benefícios que foram sendo adquiridos, aumentados ou reduzidos.

1.4 METODOLOGIA

A pesquisa utiliza-se de procedimentos que visam conhecer a realidade da mudança dos fatos por meio de um estudo aprofundado. Por meio dela pode-se chegar a um aprimoramento do conhecimento ou a uma nova visão da idéia antes pensada do mesmo. Segundo Diehl e Tatim (2004),

A pesquisa constitui-se num procedimento racional e sistemático, cujo objetivo é proporcionar respostas aos problemas propostos. Ao seu desenvolvimento é necessário o uso cuidadoso de métodos, processos e técnicas.

Os procedimentos metodológicos que serão adotados para o desenvolvimento do presente trabalho servirão de auxílio para alcançar os objetivos traçados anteriormente.

Este trabalho terá como instrumento de pesquisa uma base bibliográfica, que consiste no levantamento e análise do que já se produziu sobre o tema em estudo. Rauen (2002, p. 65) informa que: “a pesquisa bibliográfica consiste na busca de informações relevantes para a tomada de decisão em todas as fases da pesquisa.”

Quanto à pesquisa exploratória, os benefícios trazidos por ela servirão como base para compor o presente trabalho, onde, segundo Mattar (1996, p. 80), “a pesquisa exploratória visa prover o pesquisador de um maior conhecimento sobre o tema ou problema de pesquisa em perspectiva.”

A tipologia da pesquisa em relação à abordagem do problema irá se apresentar de forma qualitativa. Conforme Marconi e Lakatos, (1996, p. 39 apud MACHADO, 2006 p. 17), “os estudos que empregam uma metodologia qualitativa podem descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação entre as variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais.”

Utilizando desses instrumentos de pesquisa objetiva-se descrever os principais assuntos relacionados com o tema, para que se possa realizar uma análise das modificações introduzidas na Lei Complementar nº123/2006 a fim de verificar os impactos positivos trazidos pela mesma às empresa optantes pelo regime do Simples Nacional.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

O presente capítulo será fundamentado com as principais características da tributação no Brasil, tendo como base o Sistema Tributário Nacional, caracterizando, em seguida, descreverá os Princípios Constitucionais Tributários, que servem como base para a aplicação dos Regimes de Tributação, apresentando também as definições de Micro Empresas e Empresas de Pequeno Porte.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Para dar início aos estudos da Lei Complementar nº 123/06 que rege o Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, deve-se apresentar o Sistema Tributário Nacional, para que a complexidade que envolve toda a legislação tributária possa ser compreendida, dando um maior entendimento à todas as práticas que são adotadas para realização dos trabalhos contábeis.

Sendo a Constituição Federal lei básica e fundamental do Estado de Direito, nela constam todas as definições para o tratamento tributário, traçando as diretrizes políticas, sociais e econômicas, estabelecendo os princípios e normas jurídicas que vão organizar e sistematizar o comportamento social. Para que possa ser aplicado pela sociedade de maneira igualitária. (FABRETTI, 2007)

Previsto nos artigos 145 a 162 da Constituição Federal de 1988, o Sistema Tributário Nacional discorre sobre a legislação, para que se defina quem e como podem ser criados os tributos. Dispostos também nos artigos citados, a forma que devem ser realizadas as ações relacionadas aos tributos, o tempo hábil para esse processo, e a quem compete à criação, regulamentação e limitação de cada tributo, sendo que as referidas competências dividem-se entre a União, Estados e Municípios.

Conceituado por Harada (2008, p. 21):

O Sistema Tributário Nacional, é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais, reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição.

O Código Tributário Nacional é instituído pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, e regulamentado pelo art. 7º do Ato Complementar nº 36, de 13 de março de 1967. De acordo com Oliveira (2005, p. 51) o CTN “dispõe sobre normas gerais de direito tributário, cujos artigos que não são incompatíveis com as normas constitucionais vigentes permanecem em vigor até hoje”.

Deste modo, pode-se entender que o Sistema Tributário Nacional, previsto na CF/88 e fundamentado pelo CTN, regula as questões tributárias, a fim de que as mesmas sejam obedecidas de acordo com suas competências, respeitando os princípios tributários.

2.2 DIREITO TRIBUTÁRIO

O direito tributário é um ramo do direito público que tem a autonomia, estabelecida por meio de princípios próprios, para normatizar as relações entre o Estado e o contribuinte. A fim de que possam ser bem esclarecidas, as relações que se referem à criação, fiscalização e arrecadação de receita pública vinda especificamente do recolhimento dos tributos. (OLIVEIRA, 2005)

O direito tributário é composto de leis que regulamentam a arrecadação dos tributos (impostos, taxas e contribuições de melhoria), bem como sua fiscalização. Segundo Carvalho (2005, p.15) “Direito Tributário é o ramo do Direito Público que tem por objetivo regular as relações jurídicas entre o Estado e os particulares no que diz respeito à obtenção de receitas derivadas classificadas como tributos”.

Portanto, o Direito Tributário pode ser visto como regulador das ações jurídicas, entre o contribuinte e o Estado, sendo estas ações responsáveis pela regulamentação na obtenção de receita por meio dos tributos.

2.3 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUCIONAIS

Do mesmo modo que a CF/88 institui poderes ao Estado para criar tributos, a mesma estabelece princípios para que regule suas ações. Os princípios têm a função de controlar o Estado no que diz respeito à criação e alteração dos tributos, protegendo o contribuinte, contra eventuais abusos. Para Hugo de Brito

Machado, (2006, p. 47) “tais princípios existem para proteger o cidadão contra os abusos do Poder. Em face do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte.”

Sendo assim, os princípios tributários, tem a função de orientar as normas jurídicas. Nos tópicos seguintes serão apresentados os principais princípios tributários.

2.3.1 Princípio da Legalidade

Disposto no Título VI, que trata “Da Tributação e do Orçamento” na CF/88, O princípio da legalidade determina que não se podem exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça. O art. 150, inciso I da constituição assim determina:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, ao Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributos sem lei que o estabeleça.

Segundo Ávila (2007, p. 26), o princípio da legalidade “teve sua origem na necessidade de haver um prévio consentimento dos súditos para que isto ocorresse, passando depois para a necessidade de aprovação pelos representantes do povo, através do Poder Legislativo, mediante lei.”

Sendo assim, o princípio constitucional estudado vem garantir que há a necessidade de criação de lei para que um tributo seja instituído ou aumentado.

2.3.2 Princípio da Capacidade Contributiva

O princípio da capacidade contributiva é encontrado no art. 145 da CF, §1º, onde diz que:

Art. 145 [...]

§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte

Conforme Fabretti (2007, p.124) “[...] este princípio procura é atender à máxima de justiça tributária que diz ‘quem pode mais deve pagar mais, quem pode menos deve pagar menos e quem não pode deve pagar nada’”.

Desta forma, deve ser medida a capacidade econômica do contribuinte conforme a legislação tributária, aplicando-se, assim, a cobrança de tributos de forma mais justa.

2.3.3 Princípio da Anterioridade

O princípio da Anterioridade da Lei, garante ao contribuinte o direito de ser informado com antecedência à criação ou aumento de um tributo, sendo estipulados prazos para a vigência dos mesmos. Machado (2002, p. 42) menciona que “nenhum tributo será cobrado, em cada exercício financeiro, sem que a lei que o instituiu ou aumentou tenha sido publicada antes de seu início.”

O Artigo 150 da CF, inciso III, alínea “b” e “c” abordam o princípio da anterioridade:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – [...]

II – [...]]

III – cobrar tributos:

a)[...]

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observando o disposto na alínea “b”;

O princípio da anterioridade tem algumas exceções. Os impostos sobre importação, exportação, produtos industrializados, operações financeiras, extraordinários de guerra e o empréstimo compulsório decorrente de calamidade pública ou guerra externa, podem ser cobrados no mesmo exercício financeiro em que foram instituídos ou aumentados.

A Emenda Constitucional nº 42/03, introduziu ao artigo 150, III, CF, a letra c, que exige que se respeite um período de 90 dias entre a data que criou ou aumentou o tributo e sua efetiva cobrança. Exceções a essa regra são os empréstimos compulsórios para casos de calamidade pública ou guerra externa, imposto de importação, imposto de exportação, imposto sobre operações financeiras, imposto sobre a renda, imposto extraordinário de guerra e fixação da base de cálculo do IPVA e do IPTU.

Deste modo, conforme Ávila (2007, p. 57), entende-se que:

a qualificação de 90 dias, na verdade, só produz resultados para normas publicadas no último trimestre do ano. As normas publicadas até o final do mês de setembro entrarão em vigor em 1º de janeiro, já que terá sido respeitada a anterioridade mínima de 90 dias e a anterioridade de exercício financeiro.

Assim, há que ser observada a anterioridade em seus dois aspectos, ou seja, a vigência da lei somente será em ano subsequente e 90 dias após, cumulativamente.

2.3.4 Princípio da Igualdade ou Isonomia Tributária

O princípio da igualdade é encontrado no art. 150, inc. II da CF/88, onde

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte é vedado à União, aos Estados. Ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...] II - "instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou em função por eles exercida, independente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direito",

Assim, o princípio da igualdade tributária proíbe distinções arbitrárias, entre contribuintes que se encontrem em situações semelhantes. É relatado, que nem pode o aplicador, diante da lei, discriminar, nem se autoriza o legislador, ao ditar a lei a fazer discriminações. Visa o princípio à garantia do indivíduo, evitando perseguições e favoritismos. (AMARO, 2011)

O princípio da igualdade pode ser garantido mesmo com tratamento tributário diferenciado. Pois, permitindo a forma progressiva do cálculo de impostos, a contribuintes em situações diferentes, fica garantida a igualdade na forma que,

valores maiores de impostos devem ser cobrados de contribuintes que tenham essa capacidade. (MACHADO, 2006)

Pode-se constatar que a isonomia ou igualdade tributária nada mais é que a confirmação de um princípio constitucional básico: a igualdade de todos perante a lei, onde a lei tributária não poderá ser imposta de forma diferenciada em função de ocupação profissional ou função exercida.

2.3.5 Princípio da Irretroatividade

O princípio da Irretroatividade estabelece a garantia de que fatos geradores pretéritos não serão afetados pela criação e alteração de tributos. Segundo explica Ávila (2007, p. 51),

[...] em matéria tributária, jamais pode a lei voltar-se para o passado com o objetivo de apanhar os fatos geradores que ocorreram antes da data da sua publicação. O fato anterior a lei não gera a obrigação tributária. A lei que criar ou aumentar um tributo, portanto, somente colherá os fatos geradores ocorridos após a sua publicação.

Portanto, a aplicação deste princípio, conforme alínea “a” do art. 150 da CF/88, conduz ao fato que não se pode cobrar tributo relativo a situações ocorridas antes do início da vigência da lei que as tenha definido, ou seja, a lei sempre se aplicará a fatos geradores ocorridos após o início da sua vigência.

2.3.6 Princípio da Vedação do Confisco

Previsto na CF/88, em seu art. 150, inc. IV, o princípio da vedação do confisco mostra que: [...] é vedado a União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: IV – utilizar tributo com efeito de confisco;”.

Conforme Machado (2002, p. 243), “tributo com efeito de confisco é tributo que, por ser excessivamente oneroso, seja sentido como penalidade.” Os efeitos confiscatórios podem ser entendidos como os que absorvem parte considerável do valor da propriedade, aniquilam a empresa ou impedem exercício de atividade lícita. (CORDEIRO NETO, 2001)

Entende-se, então, que o Estado não pode criar um tributo que atinja de maneira exagerada o contribuinte, produzindo efeito de confisco.

2.4 ESPÉCIES TRIBUTÁRIAS

A garantia de um bom funcionamento das atividades públicas pelo Estado é feita por meio da criação e arrecadação de tributos. São cobrados de pessoas físicas e jurídicas, denominados contribuintes. (SALOMÃO, 2001),

O art. 3º do CTN define tributo como: “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrado mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” Caracteriza-se como uma forma normal de extinção da obrigação tributária a partir do seu pagamento compulsório em moeda.

As espécies tributárias estão dispostas no art. 145 da CF/88, onde diz:

Art. 145 – A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I – impostos;

II – taxas em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III – contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

Além das espécies tributárias citadas anteriormente, os arts. 148 e 149 da CF/88 estabelecem a instituição de dois outros tributos, o empréstimo compulsório e as contribuições especiais.

Nos tópicos seguintes será demonstrada uma breve conceituação sobre cada uma das espécies de tributos acima descritos.

2.4.1 Impostos

É uma espécie tributária a qual sua cobrança independe de uma situação específica, sendo que a mesma é utilizada para manter despesas de interesse geral, a cargo dos entes federativos. Sendo assim, é tratado como um tributo não-vinculado.

O conceito de imposto é definido no CTN, em seu art. 16:

Art. 16 Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Já para Ávila (2007, p. 113), o objeto do imposto

[...] deverá ter conteúdo econômico que permita aferir a capacidade contributiva do sujeito passivo. Assim, o imposto sobre a renda, a propriedade urbana, a propriedade rural, o imposto sobre serviços, todos eles são exigidos sem que exista alguma atuação estatal correspondente, mas revelam a capacidade econômica do contribuinte em suportá-lo.

No art. 153 da CF/88, é especificado a competência tributária em relação à União, no que diz respeito a cobrança dos impostos. Nos artigos 155 e 156 da referida Constituição, estão dispostas as competências referentes aos Estados e ao Distrito Federal, como também aos Municípios, respectivamente.

Portanto, os impostos são espécies tributárias cujo produto da arrecadação não tem um fim específico, é utilizado pelos entes federativos para financiar despesas de interesse geral que ficam a cargo dos mesmos. Taxas

Ao contrário do imposto, o vínculo da espécie tributária denominada taxa, se dá como contraprestação de um serviço do Estado. Sendo, assim, uma espécie de tributo vinculada.

A cobrança de taxas em virtude do poder de polícia, referentes à atividades que envolvam a realização de exames, vistorias, perícias, cálculos, avaliações, verificações e outras tarefas que conduzirão ao ato de polícia. (Salomão 2001)

Já os serviços públicos passíveis de cobrança de taxas, segundo Oliveira (2005, p. 61), “são aqueles essenciais de Estado, ou seja, sua não prestação por parte do Estado prejudica a coletividade.” No CTN, no seu art. 79, diz que é feita a exigência onde as taxas sejam divisíveis, podendo ser usado pelo contribuinte de maneira individual.

Deste modo, a taxa está sempre vinculada a um serviço prestado pelo Estado em benefício do contribuinte, de forma individual.

2.4.2 Contribuição de Melhoria

O CTN, em seu art. 81, define a contribuição de melhoria como uma cobrança que “[...] é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como

limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.”

Carraza (2006, p. 530) discorre sobre a incidência de tal tributo:

a hipótese de incidência da contribuição de melhoria não é ser proprietário de imóvel urbano ou rural, mas a realização de obra pública que valoriza o imóvel urbano ou rural. Sua base de cálculo [...] é o incremento valorativo que a obra pública propicia ao imóvel do contribuinte.

Sendo assim, o tributo pode ser cobrado sempre que houver valorização do imóvel do contribuinte, em virtude de alguma obra pública.

2.4.3 Empréstimos Compulsórios

Os Empréstimos compulsórios podem ser definidos no art. 148, inciso I e II da CF/88, que dispõe:

Art. 148. A União, mediante a lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I – para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II – no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observando o disposto no art. 150, III, “b”.

Parágrafo Único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Essa forma de tributação se difere das demais por haver a devolução do valor pago, em prazo determinado na mesma lei que o institui. Para Oliveira (2005, p. 65), o Empréstimo Compulsório “é uma receita tributária que deve ser restituída, ou seja, retornar a sua origem dentro de determinado prazo, o que caracteriza sua atipicidade.”

Portanto, os Empréstimos Compulsórios instituídos por lei complementar, possuem caráter extraordinário e são devolvidos pela mesma lei que os cria.

2.4.4 Contribuições Especiais

Dividida em três tipos, as Contribuições Especiais podem ser de intervenção no domínio econômico, sociais e de interesse das categorias profissionais e econômicas. Estão dispostas na CF/88, no art. 149, onde:

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, o observando o disposto no arts. 146, II e 250, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

As contribuições sociais, de acordo com Oliveira (2005), são instituídas para o financiamento dos Sistemas Oficiais de Previdência e Assistência Social (contribuições sociais), intervenção na economia (contribuições interventivas) e para financiar entidades representativas de classe ou profissional (contribuições corporativas).

2.5 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO FEDERAL

Ao decidir fazer a opção por determinado regime de tributação, a empresa deve levar em consideração todos os aspectos vantajosos e os não vantajosos de cada regime tributário, bem como estar atento aos requisitos legais, impostos para a adoção de determinado regime.

No Brasil, há possibilidade de adoção, observados pressupostos de opção, entre quatro regimes tributários.

2.5.1 Lucro Real

O Lucro Real é apurado por meio de transcrição das informações do resultado contábil do trimestre em livro próprio, denominado livro de Apurações do Lucro Real. Esse resultado é obtido antes da incidência do IRPJ e CSLL, e a ele são feitos ajustes de acordo com legislação do IR, onde são feitas adições exclusões e compensações. Para que assim seja obtida a base de cálculo do lucro real, e, conseqüentemente o aferimento dos impostos devidos.

O conceito fiscal de lucro real está expresso no RIR/99, onde em seu artigo 247 dispõe:

Art. 247. Lucro real é o lucro líquido do período-base ajustado pelas adições e exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este decreto.

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais.

Todas as empresas com faturamento anual superior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais) estão obrigadas a este regime de tributação. Porém, qualquer empresa, independente do faturamento, podem optar por esse regime. Cabe a cada empresa um estudo detalhado sobre todas as formas de tributação para decidirem qual é melhor para sua atividade.

É com base na apuração do lucro líquido que as empresas pagam, neste regime, o IRPJ e CSLL, podendo optar pela apuração trimestral ou anual. Sendo assim, como informa Gomes (1999, p. 7), “a empresa tributada pelo Lucro Real não está obrigada a se enquadrar na apuração trimestral, podendo, se achar conveniente, optar pelo Lucro Real anual”.

No art. 246 do RIR/99, podem ser apreciados outros critérios para que as empresas apurem seus tributos com base no lucro real trimestral ou mensal. Dentre os quais podemos citar: as atividades de cunho financeiro, como bancos comerciais de investimento, entre outras; empresas que obtiveram lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior; atividades que usufruam de benefícios fiscais como isenção e redução de imposto; que explorem atividade contínua de assessoria creditícia, as factoring, entre outras; e as que optarem pelo pagamento mensal do imposto por estimativa. (OLIVEIRA, 2005)

O RIR/99 dispõe sobre quais os ajustes podem ser feitos ao resultado contábil, a fim de, encontrar a base de cálculo para a incidência do IRPJ e da CSLL, baseados no regime do lucro real. Os arts. 249 e 250 do disciplinam sobre os ajustes feitos pela adição, compensação e exclusão de valores.

A alíquota usada para determinar o IRPJ devido é de 15% e a CSLL 9%. Além disso, as empresas que apuram lucro real trimestral estão sujeitas a um adicional de 10% sobre a parcela do lucro trimestral que exceder R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais). Já entre as empresas que apuram anualmente o lucro, essa mesma alíquota é aplicada sobre a parcela do lucro real que exceder R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais).

Pode-se concluir, então, que o lucro real é encontrado do resultado líquido obtido, logo após o ajuste feito pelas adições, exclusões e compensações, para que encontrada a base de cálculo possa ser deduzido o valor dos impostos.

2.5.2 Lucro Presumido

Como o próprio nome já diz, Lucro Presumido é o regime de tributação calculado com base em presunção de um lucro. É aplicável à pessoas jurídicas que atendam alguns requisitos determinados na legislação. Essa modalidade é bem menos complexa em relação à apuração do imposto de renda e da contribuição social, sendo de mais fácil compreensão que a apuração pelo lucro real.

Podem optar pela tributação com base no lucro presumido, a pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48 milhões ou a R\$ 4 milhões, multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses. Nos termos do art. 13 da Lei nº 9.718/02, que dispõe:

Art. 13. A pessoa jurídica cuja receita bruta total, no ano-calendário anterior, tenha sido igual ou inferior a R\$ 48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), ou a R\$ 4.000.000,00 (quatro milhões de reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses, poderá optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido.

§ 1º A opção pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação ao todo o ano-calendário.

De acordo com Young (2003, p. 35), “[...] o Lucro Presumido é calculado com base no faturamento trimestral, sem levar em consideração as despesas e custos.” Para que sejam feitos os cálculos são utilizados percentuais estipulados pelo fisco de acordo com a atividade que a empresa desempenha. Esses percentuais são aplicados sobre o faturamento trimestral da empresa.

A definição do percentual aplicado de acordo com a atividade da empresa está no Quadro 1 a seguir:

Quadro 1: Alíquotas de IRPJ conforme atividade

Alíquota	
----------	--

De IRPJ	Presunção	Atividades
1,6%	Revenda	Consumo de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural
8%	Venda	De mercadorias e produtos
8%	Prestação de Serviços	De transporte de cargas
8%	Prestação de Serviços	De serviços hospitalares
8%	Venda	De imóveis com objeto social (art. 3º, § 7º da IN nº93/97)
8%	Indústria	Gráficas
8%	Construção Civil	Por empreitada com empregos de materiais
16%	Prestação de Serviços	Transporte, exceto cargas
16%	Prestação de Serviços	Em geral, pelas pessoas jurídicas com receita bruta anual de até R\$ 120.000, exceto serviços hospitalares, transportes e profissões regulamentadas (art. 40 da Lei nº 9.250/950)
32%	Prestação de Serviços	Demais serviços não incluídos nos incisos anteriores

Fonte: Elaborado pela Autora

Para a CSLL, as alíquotas de presunção de lucro são: 12% para a atividade comercial e industrial e 32% para prestadores de serviços. Sobre o valor encontrado aplica-se o percentual de 9% relativo ao tributo.

Estimado em um valor percentual do faturamento, o lucro da empresa é calculado pela multiplicação do valor da dessa base presumida pelo valor do faturamento. Esse percentual pode variar de acordo com a atividade da empresa, e é difere nos casos de apuração do IRPJ para a CSLL.

Para o IRPJ a alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o lucro presumido, as empresas que adotarem esse regime de tributação estão sujeitas ao pagamento de um adicional de 10% sobre a parcela do lucro presumido que exceder R\$ 60.000,00 (sessenta mil reais) no trimestre.

Sendo assim, pode-se considerar que com a utilização dessas alíquotas para presunção no cálculo do IRPJ e CSLL, objetiva-se facilitar as rotinas burocráticas e administrativas de algumas empresas de menor porte que não estejam obrigadas a outro regime de tributação..

2.5.3 Lucro Arbitrado

O Lucro Arbitrado é um regime de tributação pouco utilizado. A pessoa jurídica apura o IRPJ e CSLL trimestralmente, assim como no Lucro Presumido, porém, de acordo com Young (2003, p. 34), “os percentuais aplicados são entendidos como ‘margem de lucro’, que muitas vezes é desproporcional à realidade do lucro da empresa”.

Esses percentuais são os mesmos aplicados no Lucro Presumido, acrescidos de 20%, gerando uma grande desvantagem à empresa.

É muito utilizado pelo fisco quando a empresa não disponibiliza documentação que comprove seu lucro.

Segundo Oliveira (2005, p. 7):

Ou a empresa não mantém escrita contábil que se preste ao fim de apuração do lucro real, hipótese em que seu lucro tributável é arbitrado, havendo também outras situações similares em que o lucro é arbitrado; nestes casos, o arbitramento é compulsório. Ou a empresa é de porte no qual não justificam a manutenção de todos os controles contábeis necessários a apurar o lucro real, hipótese em que seu lucro tributável é presumido; nestes casos, o lucro presumido é uma opção do contribuinte.

Ressaltando-se que, para Machado (2006, p. 335), “[...] o lucro arbitrado será uma arbitragem da receita bruta, se esta obviamente for conhecida. É dever, compete ao Ministério da Fazenda fixar tal porcentagem, levando em conta a natureza da atividade econômica do contribuinte”.

2.5.4 Simples Nacional

O Simples Nacional é o regime de tributação que permite a simplificação no recolhimento de oito tributos (IRPJ, IPI, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, do ICMS estadual e do ISS municipal e Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, incidente sobre folha de salários) em documento único de arrecadação criado pelo Comitê Gestor e administrado pela Receita Federal, destinado às micros e pequenas empresas, exclusivamente.

Não é um regime obrigatório para a micro e pequena empresa, estas têm o direito de aderir ou não ao regime. Porém, uma vez optante, situação que ocorre sempre em janeiro de cada ano, a adoção é irrevogável para todo o ano.

Tal regime, por constituir objeto de estudo do presente trabalho, será pormenorizado nos tópicos seguintes.

2.6 MICROS E PEQUENAS EMPRESAS

O crescimento da economia vem de encontro ao aumento de sucesso financeiro de micros e pequenas empresas no país. No Brasil, elas representam 99% das quase 6 milhões de empresas existentes, mantendo cerca de 52% dos empregos formais. Entre os setores da economia, as micros e pequenas empresas se destacam no comércio, com 59% do total, 20% na indústria, 19% no setor de serviços e 2% na construção civil. (SEBRAE, 2011).

A lei complementar nº123/06, instituída em 14 de dezembro de 2006, conhecida como Lei Geral da Micro e Pequena Empresa, regulamenta a criação do Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. Nele estão contidas as normas gerais relativas ao tratamento tributário diferenciado e simplificado a esse grupo de empresas.

Sendo assim, segundo Fabretti, “A LC nº 123/06 estabelece normas gerais relativas a apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, e também sobre as obrigações acessórias.”

Portanto, percebe-se que referida Lei regula aspectos gerais relativos a este segmento empresarial, seja no âmbito civil, comercial ou tributário.

3 LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06

Publicada em 14 de dezembro de 2006, a Lei Complementar nº 123 tem sua vigência a partir de 1º de janeiro de 2007 para questões tributárias e 1º de julho de 2007 para questões não tributárias. A referida lei instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, bem como regulamentou o Regime Tributário do Simples Nacional, revogando, a partir do início de sua vigência, as Leis 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e nº 9841, de 5 de outubro de 1999, que tratavam, até 30 de junho de 2007 do conhecido Simples Federal e do Estatuto das ME e EPP, respectivamente. (YOUNG, 2009)

A vigência da lei trouxe benefícios às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que vão além do aspecto tributário, estendendo-se no que diz respeito ao tratamento favorecido, em relação ao cumprimento das obrigações acessórias e acesso ao mercado, direitos esses, já estabelecidos no artigo 170, inciso IX, da CF/88, que, até então, permaneciam carentes de implementação eficaz. (MARINS, BERTOLDI, 2007). Tais benefícios estão destacados nos incisos do artigo 1º da lei nº 123/06, que assim dispõe:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;

II - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;

III - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

Sendo assim, a busca por uma diferenciação no que se refere a um regime de tributação simplificado, por meio do recolhimento dos tributos em uma guia única, é uma alternativa para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, bem como, as facilidades de acesso ao mercado, ao crédito e as dispensas do cumprimento de obrigações acessórias dispostas na referida lei.

3.1 DEFINIÇÃO DE MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE

A definição de microempresa e empresa de pequeno porte é vista em análise ao art. 3º da LC 123/06. Onde é obtida por meio do enquadramento nas faixas estabelecidas de acordo com o valor da receita bruta auferida no ano-calendário. Como segue:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas

Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Para que as empresas possam se utilizar do tratamento diferenciado previsto pela LC nº 123/06, as micros e pequenas empresas devem ser constituídas como empresário individual ou sociedade composta exclusivamente por sócios pessoas físicas domiciliados no Brasil, sendo impossibilitados de optar pelo regime os casos que se encontram no art.3º parágrafo 4º da referida lei.

3.2 SIMPLES NACIONAL

O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, tratado como Simples Nacional, está inserido na LC 123/06, tratando da tributação das microempresas e empresas de pequeno porte, vindo a substituir o antigo Simples Federal, criado pela lei nº 9.317/96, com abrangência exclusivamente nos tributos da união.

O regime de arrecadação do simples nacional, basicamente, constitui-se de uma forma simplificada e unificada de recolhimento de tributos, por meio da aplicação de percentuais, incidentes sobre uma única base de cálculo, a receita bruta. (SANTOS E BARROS, 2007)

3.2.1 Requisitos para opção e vedações

As microempresas e empresas de pequeno porte, enquadradas segundo definição no tópico anterior, podem optar pelo regime de arrecadação simplificada, o simples nacional. Porém, o limite de faturamento estabelecido na lei não é o único critério observado, sendo que no artigo 3º, § 4º da lei complementar nº 123/06, são elencados quesitos que impedem qualquer empresa a se utilizar deste benefício para fins inclusive não tributários.

§ 4º Não se inclui no regime diferenciado e favorecido previsto nesta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

- I – de cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- II – que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- III – de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;
- IV – cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;
- V – cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;
- VI – constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
- VII – que participe do capital de outra pessoa jurídica;
- VIII – que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- IX – resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;
- X – constituída sob a forma de sociedade por ações.

Conforme mencionado, estas vedações são de caráter geral, para todos os estados. Entretanto, existem vedações exclusivas à opção do recolhimento simplificado dos tributos pelas microempresas e empresas de pequeno porte, porém não impede as mesmas de garantir seus direitos quanto ao acesso ao mercado, ao crédito e simplificação das obrigações acessórias. Tais vedações, de caráter tributário, são encontradas no art. 17 da LC 123/06, que assim dispõe.

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

- I – que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

II – que tenha sócio domiciliado no exterior;

III – de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

IV – que preste serviço de comunicação;

V – que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

VI – que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;

VII – que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;

VIII – que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;

IX – que exerça atividade de importação de combustíveis;

X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, bebidas tributadas pelo IPI com alíquota específica, cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes; (Redação dada pela Lei Complementar nº 127, de 2007)

XI – que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;

XII – que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

XIII – que realize atividade de consultoria; XIV – que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.

Conclui-se, então, que existem dois tipos de vedações ao ingresso da empresa no regime do simples nacional, um deles exclui as empresas de modo geral, no que diz respeito a todos os benefícios expostos na lei; porém, existem outras vedações que permitem que empresas se utilizem dos aspectos não tributários, como favorecimento no acesso ao mercado e ao cumprimento de obrigações.

3.2.2 Tributos Inclusos

O recolhimento dos tributos pelo regime simplificado, o simples nacional, reúne oito tipos de impostos e contribuições em uma única guia, sendo que seis deles são de competência federal, um de competência estadual e um municipal. Esses tributos estão descritos no artigo 13 da LC nº 123/06:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

V - Contribuição para o PIS/Pasep, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo;

VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;

VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

A Contribuição Patronal Previdenciária – CPP é recolhida na forma unificada, a não ser pelas empresas que se enquadram nas atividades tributadas pelo Anexo IV. Sendo recolhida em separado nos termos da legislação vigente. Onde as atividades de prestação de serviços estejam elencadas no § 5-C, do art. 18, da LC 123/06.

Segundo Fabretti (2007, p. 94), “[...]em virtude do grande peso fiscal da cota patronal sobre as empresas prestadoras de serviço (uma vez que incide sobre a folha de salários), criou-se campo de exceção a abrangência material do Simples Nacional.”

São oito os tributos inclusos no sistema de arrecadação simplificada de recolhimento do Simples Nacional, sendo quatro deles contribuições (CSLL, COFINS, PIS E CPP), dois são impostos federais (IRPJ E IPI), e um imposto

municipal (ISS). E Assim, percebe-se que não há dispensa no recolhimento de tributos, o que há, na verdade, é o recolhimento unificado dos mesmos

3.2.3 Tributos não Inclusos

Os tributos recolhidos de forma simplificada, ou seja, em uma única guia de arrecadação, pelas empresas optantes pelo simples nacional, são, basicamente, os tributos incidentes em operações 'normais' das empresas. Entretanto, existem algumas operações praticadas pelas empresas, que podem gerar tributos que não constam no art. 13, acima referido. Portanto, devem ser recolhidos, de acordo com a legislação própria de cada um deles, assim como as demais pessoas jurídicas. Tais tributos encontram-se listados no § 1º do art. 13 da LC 123/06:

Art. 13 [...]

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

I - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;

II - Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros - II;

III - Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados - IE;

IV - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;

V - Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável;

VI - Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente;

VII - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF;

VIII - Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS;

IX - Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador;

X - Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual;

XI - Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas;

XII - Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI incidentes na importação de bens e serviços;

XIII - ICMS devido:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

b) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;

c) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;

d) por ocasião do desembarço aduaneiro;

e) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacoberta de documento fiscal;

f) na operação ou prestação desacoberta de documento fiscal;

g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

1. com encerramento da tributação, observado o disposto no inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar;

2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

XIV - ISS devido:

a) em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;

b) na importação de serviços;

XV - demais tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, não relacionados nos incisos anteriores.

Logo, percebe-se que alguns tributos têm seu recolhimento feito em guia específica, além da guia única destinada aos oito tributos recolhidos de maneira simplificada.

3.2.4 Base de cálculo e Alíquota

A definição da base de cálculo, a qual será aplicada a alíquota, é obtida pela receita bruta originária das operações do mês. Ou seja, será a receita bruta total mensal auferida, segregada por tipo de operação econômica. (FABRETTI, 2007)

Cada tipo de atividade realizada origina uma receita, que é tributada por alíquotas diferentes. Essas atividades estão especificadas pelo § 4º, art. 18:

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

V - as receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou do consórcio previsto nesta Lei Complementar.

Para a definição da alíquota, conforme atividade identificada, é feita a consulta nas tabelas dispostas nos anexos I a V, da LC nº 123/06. Aplica-se alíquota de acordo com o que estabelece o art. 18, §§ 1º e 2º.

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte comercial, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.

§ 1º Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração.

§ 2º Em caso de início de atividade, os valores de receita bruta acumulada constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar devem ser proporcionalizados ao número de meses de atividade no período.

Contudo, a alíquota é definida pela soma do faturamento acumulado dos últimos doze meses anteriores ao período de apuração, e, proporcionalmente calculado, nos casos em que seja ano de início de atividade.

Portanto, conforme a natureza das atividades, estas podem ser tributas de acordo com os anexos I a V. (Anexo A)

Quadro 2: Atividade Enquadramento de acordo com Anexos

Atividade	LC nº 123/06 – art. 18	Anexo
Comércio	Caput	I
Indústria	§ 5º	II
Serviço	§ 5º-A; § 5º-B; § 5º-C; § 5º-D e § 5º-E	III;IV e V

Fonte: Elaborado pela Autora

3.2.5 Opção

Uma vez cumprido os requisitos e pressupostos que autorizam a empresa a optar pelo Simples Nacional, ou seja, que não possua nenhuma das vedações ao regime, já tratadas em tópico anterior, poderá ser realizado a opção pelo Simples Nacional.

Conforme art. 16 da LC 123/2006, a opção pelo Simples Nacional, na forma de tributação, será irrevogável para todo o ano-calendário, sendo que somente poderá ser realizada no mês de janeiro, até o seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção.

No entanto, nem toda empresa inicia suas atividades no mês de janeiro, sendo assim, sobre as exceções ao art.16, da LC 123/06, Marins e Bertoldi (2007, p.103) relata:

[...] as empresa em início de atividade poderão formalizar sua opção pelo Simples Nacional após obtenção das inscrições fiscais ou cadastrais que sejam inerentes à sua atividade fiscal (federal, estadual e municipal, conforme o caso), no prazo de 180 dias contados do ultimo deferimento de tais inscrições, na forma disciplinada pelo Comitê Gestor.

Assim, as empresas podem fazer a opção para o início do ano seguinte, ou então, estar ciente dos prazos, referentes à abertura da empresa, para em tempo hábil realizar a opção pelo Simples Nacional.

3.2.6 Exclusão

Caso a ME ou EPP deixe de cumprir algum requisito para permanência do Simples Nacional ou não deseje mais continuar no regime, deve observar as

disposições contidas no art. 28 e seguintes da LC 123/06. Referido artigo dispõe que a exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação da própria ME ou EPP.

Quanto a formas de exclusão, a por comunicação, seja ela por opção ou obrigatória, configura no desligamento espontâneo do regime por parte da empresa; já a exclusão por ofício é determinada pela autoridade administrativa competente, no caso o Comitê Gestor.(MARINS e BERTOLDI, 2007)

3.2.1.1 Exclusão de Ofício

Será efetuada a exclusão de ofício, quando verificada a falta de comunicação obrigatória ou quando houver a ocorrência de alguma ação ou omissão que constitua motivo específico para exclusão de ofício.

Art. 29. A exclusão de ofício das empresas optantes pelo Simples Nacional dar-se-á quando:

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

III - for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

VI - a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

X - for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade.

XI - houver descumprimento reiterado da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26;

XII - omitir de forma reiterada da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

Esse tipo de exclusão se dá, principalmente, pelo não cumprimento das obrigações que são dispostas na legislação, como a falta de comunicação obrigatória ou quando verificada a ocorrência de alguma ação ou omissão que constitua motivo específico para exclusão de ofício.

3.2.1.2 Exclusão por comunicação

3.2.1.2.1 *Por opção*

Será feita mediante comunicação da ME ou da EPP quando a mesma, espontaneamente, desejar deixar de ser optante pelo Simples Nacional.

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

I - por opção;

II - [...];

III – [...];

IV – [...];

§ 1º A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal:

I - na hipótese do inciso I do caput deste artigo, até o último dia útil do mês de janeiro;

Os prazos para que a empresa seja excluída do regime do simples nacional, devem ser observados, para que até o dia 31 de janeiro seja feita a exclusão por opção da empresa.

3.2.1.2.2 Obrigatória

Deverá ser feita pela ME ou a EPP, mediante comunicação obrigatória, quando tiver ultrapassado o limite de receita bruta anual ou o limite proporcional no ano de início de atividade ou, ainda, tiver incorrido em alguma outra situação de vedação.

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

I – [...];

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; ou

III - obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite proporcional de receita bruta de que trata o § 2º do art. 3º;

IV - obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário, o limite de receita bruta previsto no inciso II do caput do art. 3º, quando não estiver no ano-calendário de início de atividade.

§ 1º A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal:

I – [...];

II - na hipótese do inciso II do caput deste artigo, até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação;

III - na hipótese do inciso III do caput:

a) até o último dia útil do mês seguinte àquele em que tiver ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite proporcional de que trata o § 10 do art. 3º; ou

b) até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao de início de atividades, caso o excesso seja inferior a 20% (vinte por cento) do respectivo limite;

IV - na hipótese do inciso IV do caput:

a) até o último dia útil do mês subsequente à ultrapassagem em mais de 20% (vinte por cento) do limite de receita bruta previsto no inciso II do caput do art. 3º; ou

b) até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite de receita bruta previsto no inciso II do caput do art. 3º.

§ 2º A comunicação de que trata o caput deste artigo dar-se-á na forma a ser estabelecida pelo Comitê Gestor.

§ 3º A alteração de dados no CNPJ, informada pela ME ou EPP à Secretaria da Receita Federal do Brasil, equivalerá à comunicação obrigatória de exclusão do Simples Nacional nas seguintes hipóteses:

I - alteração de natureza jurídica para Sociedade Anônima, Sociedade Empresária em Comandita por Ações, Sociedade em Conta de Participação ou Estabelecimento, no Brasil, de Sociedade Estrangeira;

II - inclusão de atividade econômica vedada à opção pelo Simples Nacional;

III - inclusão de sócio pessoa jurídica;

IV - inclusão de sócio domiciliado no exterior;

V - cisão parcial; ou

VI - extinção da empresa.

As empresas possuem a obrigação de informar os órgãos competentes, quando não estiverem mais dentro dos requisitos para que seja optante pelo regime do simples nacional. No art. 30, da LC 123/06, são estabelecidas as datas para que, dependendo da situação da exclusão, se tome as devidas providencias em tempo hábil.

3.3 CUMPRIMENTO DAS OBRIGAÇÕES

No que se referem às obrigações tributárias, as empresas optantes pelo simples nacional, podem ter dois tipos de obrigações: a principal, que é o pagamento do tributo propriamente dito, feito por meio da guia única de arrecadação; e, a acessória na qual estão incluídos os deveres administrativos, que podem ser vistos na forma de inscrições em órgãos competentes, emissão de documentos fiscais, como também, sua escrituração correta nos livros fiscais específicos. (FABRETTI, 2007)

As obrigações acessórias previstas na LC nº 123/06, para microempresas e empresas de pequeno porte, estão dispostas no art. 26 da referida lei, onde:

Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:

I - emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com instruções expedidas pelo Comitê Gestor;

II - manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 desta Lei Complementar enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

No parágrafo 2º do mesmo artigo, é identificado que mesmo sem optar pelo regime do simples nacional, as ME e EPP, além das mesmas obrigações citadas, devem manter o livro-caixa com as movimentações financeiras e bancárias, bem como, outras obrigações acessórias estabelecidas pelo Comitê Gestor.

Para as empresas optantes pelo simples nacional, também é exigida a apresentação de declaração única, como dispõe o art. 25.

Art. 25. A microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional deverá apresentar anualmente à Secretaria da Receita Federal do Brasil declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, que deverá ser disponibilizada aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo aprovados pelo CGSN e observado o disposto no § 15-A do art. 18.

A regulação de todas as obrigações principais e acessórias é estabelecida pelo CGSN, onde na resolução nº 94/11, por meio do seu art. 61 especifica quais os registros e controles que devem ser adotados pelas microempresas e empresas de pequeno porte.

Art. 61. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 26, §§ 2º e 4º)

I - Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;

III - Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;

IV - Livro Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS;

V - Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS;

VI - Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do IPI.

Porém, o § 1º, do artigo acima citado, passa a responsabilidade de dispensas de algum dos documentos elencados, de acordo com o órgão que os exige. Sendo assim, entende-se que as obrigações principais e acessórias para as empresas que são optantes pelo simples nacional são definidas pelo CGSN, mas os entes federativos responsáveis por algumas dessas obrigações, é quem vai regular a exigência das mesmas.

3.4 ACESSO AO MERCADO E CONTRATAÇÕES PÚBLICAS

O acesso ao mercado é uma garantia as microempresas e empresas de pequeno porte, disposta na CF/88, onde em seus arts. 170 e 179 asseguram esse direito, por meio do princípio do tratamento favorecido e tratamento jurídico diferenciado. Dispostos na LC nº 123/06, nos arts. 42 a 49, as referidas garantias estão exemplificadas e regulamentadas.

Para que os princípios constitucionais sejam respeitados, o estatuto normatiza as formas de ingresso ao mercado da ME e EPP, determinando sobre o favorecimento e diferenciamento dessas empresas perante as demais.

No que tange ao favorecimento, a busca pela ampliação da atividade econômica privada e sua função social, a livre concorrência, a defesa do consumidor e do meio ambiente, a redução das desigualdades regionais e a busca pelo pleno emprego, são descritas no art. 170 da CF/88. (BERTOLDI E MARINS, 2007)

Nos arts. 42 a 48 da LC 123/06 podem ser vistos os critérios que favorecem as microempresas e empresas de pequeno porte, no que diz respeito ao acesso das mesmas ao mercado, por meio de licitações de órgãos públicos. Sendo regidos pela premissa básica, expressa no art. 47, de que os objetivos para um tratamento diferenciado e simplificado são a promoção do desenvolvimento econômico e social. Outros critérios tratados na referida lei, são a respeito da comprovação de regularidade fiscal, ser microempresa ou empresa de pequeno porte sendo critério de desempate e a modalidade de crédito microempresarial a empresas que possuírem crédito de empenho com o referido ente público.

Já o art. 49, apresenta os casos em que esse favorecimento não é aplicado perante as demais empresas que participam do mesmo processo.

Art. 49. Não se aplica o disposto nos arts. 47 e 48 desta Lei Complementar quando:

I - os critérios de tratamento diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte não forem expressamente previstos no instrumento convocatório;

II - não houver um mínimo de 3 (três) fornecedores competitivos enquadrados como microempresas ou empresas de pequeno porte sediados local ou regionalmente e capazes de cumprir as exigências estabelecidas no instrumento convocatório;

III - o tratamento diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte não for vantajoso para a administração pública ou representar prejuízo ao conjunto ou complexo do objeto a ser contratado;

IV - a licitação for dispensável ou inexigível, nos termos dos arts. 24 e 25 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993.

Conclui-se, portanto que existe dentro da legislação mecanismos que garantem o direito ao tratamento simplificado e favorecido as micros e pequenas empresas no que diz respeito ao acesso ao mercado, não sendo necessário que as mesmas sejam optantes pelo regime do simples nacional.

4 REFLEXOS DAS MODIFICAÇÕES REALIZADAS APÓS A LC Nº 123/06

A LC nº123/06 trouxe um grande avanço as normas referente ao tratamento simplificado e diferenciado, previsto na CF/88, das microempresas e empresas de pequeno porte. As vantagens adquiridas vão além do aspecto tributário, garantindo ainda diferenciação no cumprimento das obrigações acessórias e facilidades de acesso ao mercado. Porém, a necessidade de mudanças na legislação é constante, a medida que as dificuldades e problemas vão aparecendo.(MARINS e BERTOLDI, 2007)

Sendo assim, este capítulo vai elencar as mudanças que foram feitas a partir da vigência da LC nº 123/06, e quais os reflexos provocados nas empresas optantes pelo Simples Nacional.

Os tópicos a seguir mostram um comparativo entre a redação original e as modificações trazidas pelas Leis Complementares 127/07, 128/08, 133/09 e 139/11, fazendo um relato cronológico, de quais foram essa mudanças e os reflexos

tributários obtidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte, de forma a garantir o tratamento diferenciado e favorecido que lhes é de direito.

4.1 COMPETÊNCIAS DO COMITÊ GESTOR

Como lembra Diego Garcia Silva (2012) em artigo publicado no FISCO SOFT, a competência do Comitê Gestor do Simples Nacional para aumentar os valores expressos em moeda, constantes na Lei Complementar nº 123/06, com vigência a partir de 2015, dispensam a intervenção do Congresso Nacional, dando plenos poderes ao Comitê Gestor ficando ao critério do mesmo, por meio de revisão de necessidades, a alteração dos valores.

O Quadro 3 faz mostra a alteração da LC 123/06:

Quadro 3: Alteração art. 1º da LC 123/06

<u>REDAÇÃO ORIGINAL</u>	<u>ALTERAÇÃO DA LC 139/11</u>
<p>Art. 1º[...]</p> <p>§ 1º Cabe ao Comitê Gestor de que trata o inciso I do <i>caput</i> do art. 2º desta Lei Complementar apreciar a necessidade de revisão dos valores expressos em moeda nesta Lei Complementar.</p>	<p>Art. 1º[...]</p> <p>§ 1º Cabe ao Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) apreciar a necessidade de revisão, a partir de 1º de janeiro de 2015, dos valores expressos em moeda nesta Lei Complementar.</p>

Fonte: Elaborada pela Autora

Com isso, pode-se verificar a representatividade que o CGSN desenvolve frente às ações que regulam o Simples Nacional, identificado aspectos decisórios e de responsabilidade instituída pela legislação acima citada.

4.2 ALTERAÇÃO DE LIMITES

4.2.1 Definição de limites para ME e EPP

As alterações referentes ao limites das faixas de enquadramento, dispostos na Lei Complementar nº 139/11, produziram um aumento de 50% no teto

máximo da receita bruta anual das ME e EPP. Sendo assim, no ano-calendário, o limite para receita bruta auferida pelas microempresas podem ser igual ou inferior a R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), enquanto, as empresas de pequeno porte ficam estabelecidos os limites superiores a R\$360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e inferiores R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais). (SANTOS, 2011). O Quadro 4 apresenta estas alterações:

Quadro 4: Novos limites estabelecidos (art.3º - LC 123/06) Alteração art. 3º LC 139/11

EMPRESAS	REDAÇÃO ANTIGA LC 123/06	REDAÇÃO ATUALIZADA LC 139/11
Microempresa	Receita brutas anual até R\$ 240.000,00	Receita bruta anual até R\$ 360.000,00
Empresa de Pequeno Porte	Receita bruta anual R\$240 mil até R\$2,4 milhões	Receita bruta anual R\$ 360 mil até R\$ 3,6 milhões
Empreendedor Individual	Receita bruta anual até R\$36.000,00	Receita bruta anual até R\$60.000,00

Fonte: Elaborado pela Autora

Conclui-se, então, com essa alteração que um número maior de empresas tem a oportunidade de se beneficiar com o regime de simplificação dos tributos, o Simples Nacional, bem como, muitas empresas já optantes pelo regime, puderam nele permanecer, afastando a ameaça de exclusão por excesso de receita.

4.2.2 Limites para a exportação

As empresas de pequeno porte com atividades decorrentes da exportação de mercadoria, para fins de opção e permanência no regime do simples nacional, podem, desde que, não excedam os limites estabelecidos para a atividade no mercado interno, adicionar as receitas decorrentes de exportação, desde que, do mesmo modo, as mesmas também não excedam os referidos limites. (MANUAL CGSN, 2012)

Pode-se verificar essa modificação no art. 3º, §14, da LC 123/06.

Art. 3º. [...]

§ 14. Para fins de enquadramento como empresa de pequeno porte, poderão ser auferidas receitas no mercado interno até o limite previsto no inciso II do caput ou no § 2º, conforme o caso, e, adicionalmente, receitas decorrentes da exportação de mercadorias, inclusive quando realizada por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 desta Lei Complementar, desde que as receitas de exportação também não excedam os referidos limites de receita bruta anual.

Tal alteração, que se deu por meio da edição da LC 139/11, garante às MEs e EPPs que auferirem receitas de atividades decorrentes da exportação de mercadorias, bem como no mercado interno, tratamento favorecido em relação às demais empresas, como garante a CF/88 a este segmento empresarial.

4.2.3 Fatos geradores dos novos limites

A empresa de pequeno porte – EPP, que apresentar receita entre R\$ 2.400.000,01 (dois milhões, quatrocentos mil reais e um centavo) e R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) no ano-calendário de 2011, não poderá ser excluída do simples nacional, a não ser por opção da própria empresa. (INFORMATIVO CENOFISCO, 2012)

No art. 79-E da LC 123/06, inserido pela LC 139/11, pode-se ver que:

Art. 79-E. A empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional em 31 de dezembro de 2011 que durante o ano-calendário de 2011 auferir receita bruta total anual entre R\$ 2.400.000,01 (dois milhões, quatrocentos mil reais e um centavo) e R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) continuará automaticamente incluída no Simples Nacional com efeitos a partir de 1º de janeiro de 2012, ressalvado o direito de exclusão por comunicação da optante

O citado artigo antecipa a vigência em relação aos limites de receita bruta para as empresas de pequeno porte, proporcionando um benefício às empresas que estariam excluídas do regime do simples nacional para o ano-calendário de 2012, em razão de terem ultrapassado o limite anterior, de 2,4 milhões de reais.

4.2.4 Excesso de limites

A forma de tributação do excesso dos limites da receita bruta no ano-calendário, ocorrido nas empresas optantes pelo simples nacional, foram modificados pela LC 139/11, que alterou os §§ 9º, 9º-A e 13, art. 3º, da Lei Complementar nº 123/06. Segundo Silva (2012, p. 4):

“A empresa de pequeno porte que ultrapassar a receita bruta de R\$4.320.000,00 (quatro milhões e trezentos e vinte mil reais) será excluída do Simples Nacional no mês subsequente a este fato. Caso esta empresa ultrapasse os R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), porém não ultrapasse R\$4.320.000,00 (quatro milhões e trezentos e vinte mil reais), será excluída a partir do ano calendário seguinte (a regra geral, de acordo com a legislação anterior, era que a exclusão se daria no ano calendário seguinte). A empresa de pequeno porte que, no ano calendário de início de suas atividades, ultrapassar a receita bruta de R\$4.320.000,00 (quatro milhões e trezentos e vinte mil reais), será excluída do Simples Nacional com efeitos retroativos a data de início de suas atividades. Caso esta empresa ultrapasse os R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), porém não ultrapasse R\$4.320.000,00 (quatro milhões e trezentos e vinte mil reais), será excluída a partir do ano calendário seguinte”.

Assim, percebe-se o favorecimento às microempresas e empresas de pequeno porte, como regulamenta o inciso IX, art. 170 da CF/88, uma vez que os efeitos de exclusão em virtude de excesso de receita, terão vigência a partir do ano seguinte, caso o valor do excesso não ultrapasse o percentual de 20% sobre o limite estabelecido.

4.3 BAIXA DAS EMPRESAS OPTANTES PELO SIMPLES NACIONAL

A baixa das microempresas e empresas de pequeno porte pode acontecer independentemente da regularidade das obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas. Esta garantia foi adquirida pela redação do art. 9º da LC 123/06. Tal benefício garante que, mesmo com débitos da empresa ou de sócios, a empresa pode ser baixada. (MARINS e BERTOLDI, 2007). Quadro 5 apresenta a mudança no art. 9º desta LC:

Quadro 5: Alteração art. 9º da LC 123/06

<u>REDAÇÃO ORIGINAL</u>	<u>ALTERAÇÃO DA LC 139/11</u>
<p>Art. 9º[...]</p> <p>§ 3º No caso de existência de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas referido no caput deste artigo, o titular, o sócio ou o administrador da microempresa e da empresa de pequeno porte que se encontre sem movimento há mais de 3 (três) anos poderá solicitar a baixa nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos, observado o disposto nos §§ 4º e 5º deste artigo.</p>	<p>Art. 9º[...]</p> <p>§ 3º No caso de existência de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas referidas no caput, o titular, o sócio ou o administrador da microempresa e da empresa de pequeno porte que se encontre sem movimento há mais de 12 (doze) meses poderá solicitar a baixa nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos, observado o disposto nos §§ 4º e 5º.</p>

Fonte: Elaborado pela Autora

Porém, conforme artigo 4º, a baixa não exige a empresa de que “[...] sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial de outras irregularidades praticadas [...]”. Bem como, os órgão responsáveis, [...] terão o prazo de 60 (sessenta) dias para efetivar a baixa nos respectivos cadastros. (BRASIL, Lei nº128/08, de 19 de dezembro de 2008, 2008)

Quanto ao tempo das empresas sem movimento de atividades, Silva (2012, p. 2) afirma que:

A Lei Complementar nº 139/2011 alterou o § 3º deste artigo, passando a prever que a microempresa e empresa de pequeno porte que esteja 12 (doze) meses sem movimento poderá ser baixada nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais, independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos, observado o disposto nos §§ 4º e 5º (responsabilidade solidária dos sócios para os débitos tributários).

As modificações relativas à baixa das empresas optantes pelo simples nacional trazem, cronologicamente, maiores benefícios à essas empresas,

objetivando uma forma menos burocrática para encerrarem a atividade, do que se estivessem em outro regime tributário.

4.4 BENEFÍCIOS FISCAIS CONCEDIDOS POR ESTADOS E MUNICÍPIOS.

Os estados podem conceder benefícios fiscais às empresas optantes do simples nacional, de forma que outros órgãos não possam interferir nessa decisão, antes sancionada pelo Confaz e CGSN. Ao contrário dos municípios, que já possuíam essa autonomia em suas decisões referentes a benefícios. A redução e isenção da base de cálculo, por atividade ou a todas as empresas, é a forma que os estados e municípios podem conceder benefícios. (MANUAL CGSN, 2012)

Quadro 6 faz o comparativo entre as duas redações do parágrafo 20 da LC 123/06:

Quadro 6: art. 18, § 20 da LC 123/06

<u>Redação original:</u>	<u>Redação dada pela LC 128/08:</u>
<p>Art. 18 [...]</p> <p>§ 20. Na hipótese em que o Estado, o Município ou o Distrito Federal concedam isenção ou redução do ICMS ou do ISS devido por microempresa ou empresa de pequeno porte, ou ainda determine recolhimento de valor fixo para esses tributos, na forma do § 18 deste artigo, será realizada redução proporcional ou ajuste do valor a ser recolhido, na forma definida em resolução do Comitê Gestor.</p>	<p>Art. 18 [...]</p> <p>§ 20-A. A concessão dos benefícios de que trata o § 20 deste artigo poderá ser realizada:</p> <p>I – mediante deliberação exclusiva e unilateral do Estado, do Distrito Federal ou do Município concedente;</p> <p>II – de modo diferenciado para cada ramo de atividade.</p>

Fonte: Elaborado pela Autora

A descentralização dessas decisões traz benefícios às micros e pequenas empresas optantes pelo simples nacional, trazendo um cenário competitivo para instalação de empresas nos municípios e estados do país.

4.5 CONTRIBUIÇÃO PATRONAL DESTINADA AO INSS

A Lei Complementar n.º 127/07 alterou a redação do art. 13, inciso VI, da Lei Complementar n.º 123/06, conforme o seguinte comparativo do Quadro 7:

Quadro 7: Comparativo art. 13 da LC 123/06

<u>Redação original:</u>	<u>Redação dada pela LC 127/07:</u>
<p>Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:</p> <p>(...)</p> <p>VI – Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso das pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de na prestação de serviços previstas nos incisos XIII a XXVIII do § 1o e no § 2o do art. 17 desta Lei Complementar;</p>	<p>Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:</p> <p>(...)</p> <p>VI - Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, <u>exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dediquem às atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1o do art. 17 e no inciso VI do § 5o do art. 18, todos desta Lei Complementar;</u></p>

Fonte: Elaborado pela Autora

A dificuldade ainda vista, mesmo com essa modificação, na forma de um alto valor pago as empresas que se enquadravam no anexo V. Conforme relata Cassiano (2007, p.1) sobre a contribuição patronal:

[...] um dos principais problemas constatados na redação original da lei que instituiu o Simples Nacional dizia respeito ao fato da contribuição patronal para o INSS não estar incluída na sistemática simplificada para determinados prestadores de serviços, que deveriam ser tributados de acordo com o Anexo V da LC n.º 123/06 (art. 18, § 5º, inciso V, da LC n.º 123/06). Constatou-se que o enquadramento no Anexo V patrocinaria um sensível incremento da carga tributária sobre estas empresas e inviabilizaria a sua adesão ao Simples Nacional. A tributação pelo lucro presumido passaria a ser uma opção mais viável para estes empreendedores.

O inciso VII, do art. 18 da LC 123/06, consiste na mudança das empresas que estavam no anexo IV e V para o anexo III, como segue:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, optante do Simples Nacional, será determinado mediante aplicação da tabela do Anexo I desta Lei Complementar.

(...)

§ 5o Nos casos de atividades industriais, de locação de bens móveis e de prestação de serviços, serão observadas as seguintes regras:

(...)

VII - as atividades de prestação de serviços referidas no § 2o do art. 17 desta Lei Complementar serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar, salvo se, para alguma dessas atividades, houver previsão expressa de tributação na forma dos Anexos IV ou V desta Lei Complementar."

O Quadro 8 apresenta o comparativo do art. 13 da LC 123/06:

Quadro 8: Comparativo art. 13 da LC 123/06

<u>Redação original:</u>	<u>Redação dada pela LC 128/08:</u>
<p>Art. 13.:[...]</p> <p>[...]</p> <p>VI – Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso das pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de na prestação de serviços previstas nos incisos XIII a XXVIII do § 1o e no § 2o do art. 17 desta Lei Complementar;</p>	<p>Art. 13. [...]</p> <p>[...]</p> <p>VI – Contribuição Patronal Previdenciária – CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dediquem às atividades de prestação de serviços referidas nos §§ 5º-C e 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar;</p>

Fonte: Elaborado pela Autora

A alteração acima citada traz a modificação onde a Contribuição para a Seguridade Social passa a chamar-se Contribuição Patronal Previdenciária – CPP.

No Anexo C, consta uma tabela que demonstra as alterações relacionadas à incidência da CPP de acordo com as leis complementares instituídas pelas LC 123/06, LC 127/07, LC 128/08 e LC 139/11.

Conclui-se, por meio das alterações dispostas, que entre a implantação da LC 123/06 até a sua última alteração, com a LC 139/11, é visível o benefício que as empresas prestadoras de serviço, optantes pelo simples nacional, foram adquirindo ao longo do tempo, tornando possível uma redução nos valores das alíquotas incidentes, proporcionando uma melhora financeira às mesmas.

4.6 CRÉDITO DE ICMS

As operações relativas a créditos de impostos e contribuições eram vedadas as empresas optantes pelo Simples Nacional, no que diz respeito à apropriação e transferência. (BRASIL, Lei nº123/06, de 14 de dezembro de 2006)

A permissão da transferência de créditos oriundos de operação sobre a circulação de mercadorias, o ICMS, no percentual da alíquota sujeita ao simples nacional, foi possível por meio da alteração dos §§ 1º ao 6º, do art. 23 da LC 123/03, realizado pela LC 128/08. Nas operações de aquisição de insumos pela indústria, é permitido a apropriação do crédito que onera essa aquisição, transferindo para compradora não optante os valores de ICMS incluído na notas fiscais de compra de insumos recebidos de empresa optante. (MANUAL CGSN, 2012)

A necessidade de tais modificações na legislação garante às empresas optantes pelo simples nacional, a condição de competir no mercado com menor desigualdade perante a outras empresas, com possibilidade de operações que originam crédito.

4.7 DIFERENCIAL DE ALÍQUOTAS DE ICMS

O diferencial de alíquota é cobrado da diferença de alíquota interna da alíquota interestadual. Tal Diferença é calculada com base nas alíquotas praticadas pelas empresas que não são optantes do simples nacional, não sendo permitida a inclusão de valores na base de cálculo. (MANUAL CGSN, 2012)

O quadro abaixo demonstra a modificação feita por meio da LC 128/08, afirmando que o deve-se pagar o diferencial de alíquota:

Quadro 9: Modificação do art. 13 da LC 123/06

<u>Redação original:</u>	<u>Redação dada pela LC 128/08:</u>
Art. 13.: [...]	Art. 13. [...]
§ 1º [...]	§ 1º [...]
XIII [...]	XIII [...]
g) nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do	g) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação

<p>recolhimento do imposto, bem como do valor relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, nos termos da legislação estadual ou distrital;</p>	<p>do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:</p> <ol style="list-style-type: none"> 1. [...] 2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor; <p>h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;</p>
---	---

Fonte:Elaborado pela Autora

Logo, as operações de entrada de mercadoria para industrialização, comercialização, material de uso e consumo ou bem do ativo permanente, realizadas por contribuinte do simples nacional, dependendo do tipo de tributação incidente sobre tais produtos, obrigam às empresas do Simples Nacional a recolher o imposto pela entrada dessas mercadorias, desde que tenham sido recebidas de contribuinte de outro estado ou Distrito Federal. (art. 115, inciso XV-A, alínea “a” do RICMS/00).

4.8 REFLEXOS NO ISS

O CGSN regula as ações relativas à compensação e restituição dos valores recolhidos ao simples nacional. No que diz respeito às retenções de ISS, passam a ser feitas pelo valor da alíquota que a empresa optante pelo simples nacional está enquadrada. A informação relativa ao percentual deve estar descrita no documento fiscal correspondente, aplicando-se a menor alíquota em caso de início de atividade e a maior alíquota na falta da informação, constantes no anexo correspondente, de maneira que quando a retenção é feita antecipadamente, no cálculo do Simples Nacional não é computada a alíquota relativa ao ISS. (BRASIL, Lei nº128/08, de 19 de dezembro de 2008)

Essa alteração prioriza o benefício do favorecimento às micros e pequenas empresas, onde a retenção do ISS pela tabela do simples nacional garante às empresas que fazem parte desse regime o recolhimento de valores equivalentes a sua faixa de enquadramento.

4.9 ALÍQUOTA ZERO

As atividades para incorporação no ativo imobilizado das microempresas e empresas de pequeno porte, definidas pela aquisição e importação de equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios sobressalentes e ferramentas que os acompanhem, são passíveis da possibilidade de redução a zero das alíquotas de IPI e ICMS. Porém, no caso de desvio de responsabilidade, as mesmas são responsáveis pelo recolhimento dos tributos. (CENOFISCO, 2008)

No quadro abaixo pode-se verificar as modificações introduzidas pela LC 128/08 ao § 4º, art. 65 LC 123/06.

Quadro 10: Modificações do parágrafo 4º, do art. 65 da LC 123/06

<u>Redação original:</u>	<u>Redação dada pela LC 128/08:</u>
<p>Art. 65 [...]</p> <p>§ 4º Fica o Ministério da Fazenda autorizado a reduzir a zero a alíquota do IPI, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep incidentes na aquisição de equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios sobressalentes e ferramentas que os acompanhem, adquiridos por microempresas ou empresas de pequeno porte que atuem no setor de inovação tecnológica, na forma definida em regulamento.</p>	<p>Art.65[...]</p> <p>§ 4º Ficam autorizados a reduzir a 0 (zero) as alíquotas dos impostos e contribuições a seguir indicados, incidentes na aquisição, ou importação, de equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios, sobressalentes e ferramentas que os acompanhem, na forma definida em regulamento, quando adquiridos, ou importados, diretamente por microempresas ou empresas de pequeno porte para incorporação ao seu ativo imobilizado:</p>

Fonte: Elaborado pela Autora

A compra das referidas mercadorias para o ativo imobilizado das empresas optantes pelo simples nacional, com a possibilidade de redução da

alíquota do IPI e do ICMS, propiciam uma vantagem a essas empresas em relação a investimentos em seu imobilizado, desonerando os custos com essas aquisições, possibilitando maiores investimentos.

4.10 SISTEMA NACIONAL DE GARANTIAS DE CRÉDITO

O Art. 60-A foi acrescentado à LC 123/06 por meio da LC 127/07, possibilitando às microempresas e empresas de pequeno porte, um Sistema Nacional de Garantias de Crédito, com linhas de créditos mais acessíveis para facilitar o acesso das mesmas ao mercado. Instituída pelo poder executivo e com regulamento específico, simplifica os processos, no objetivo de oferecer um tratamento diferenciado à essas empresas. (CASSIANO, 2007)

Tal artigo ratifica o que já está regulamentado no inciso IX, art. 170, da CF/88, que se refere ao tratamento favorecido às micros e pequenas empresas.

4.11 COMPENSAÇÃO E CORREÇÃO DO SIMPLES NACIONAL RECOLHIDO A MAIOR

A compensação ou restituição dos valores pagos indevidamente pelas empresas optantes do simples nacional, serão restituídos de forma a incidir a taxa selic atualizada mensalmente, e 1% (um por cento) relativos ao mês que estiver efetuando a restituição. O prazo para a restituição é de 5 (cinco) anos a contar da data do crédito a restituir. No prazo de 5 anos conforme previsto na Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional). (SILVA, 2012)

Consta no § 6º do art. 21 da LC 139/1, sobre os procedimentos.

Art. 21 [...]

§ 6º O valor a ser restituído ou compensado será acrescido de juros obtidos pela aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, a partir do mês subsequente ao do pagamento indevido ou a maior que o devido até o mês anterior ao da compensação ou restituição, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que estiver sendo efetuada.

Incluído esse artigo, é possível aos optantes do simples nacional que fizeram recolhimentos indevidos, equivocados ou a maior, ter garantido o direito da devolução desses valores conforme regulamento do CGSN.

4.12 PARCELAMENTO

Uma necessidade imediata que se observou logo após a instituição da LC nº 123/06, foi a de outras modalidades de parcelamento. O texto original, em seu art. 79, trata somente da possibilidade de parcelamento de débitos anteriores a 31 de janeiro de 2006, sendo que, para opção para o ano-calendário de 2007, a existência de débitos obrigava as microempresas e empresas de pequeno porte a quitarem integralmente, e à vista, os débitos referentes aos fatos geradores ocorridos entre as competências de 1º de fevereiro de 2006 e 31 de maio de 2007. Com a necessidade, estabeleceram-se novas modalidades de parcelamento. (CASSIANO, 2007).

Com a alteração do art. 79 da Lei Complementar nº 123/06, ficou estabelecido que conforme o Quadro 11 que:

Quadro 11: Alteração do art. 79 da LC 123/06

<u>Redação original:</u>	<u>Redação dada pela LC 127/07:</u>
<p>Art. 79. Será concedido, para ingresso no regime diferenciado e favorecido previsto nesta Lei Complementar, parcelamento, em até 120 (cento e vinte) parcelas mensais e sucessivas, dos débitos relativos aos tributos e contribuições previstos no Simples Nacional, de responsabilidade da microempresa ou empresa de pequeno porte e de seu titular ou sócio, relativos a fatos geradores ocorridos até 31 de janeiro de 2006.</p>	<p>Art. 79. Será concedido, para ingresso no regime diferenciado e favorecido previsto nesta Lei Complementar, parcelamento, em até 120 (cento e vinte) parcelas mensais e sucessivas, dos débitos relativos aos impostos e contribuições referidos nos incisos I a VIII do caput do art. 13 desta Lei Complementar, de responsabilidade da microempresa ou empresa de pequeno porte e de seu titular ou sócio, relativos a fatos geradores ocorridos até 31 de maio de 2007.</p>

Fonte: Elaborado pela Autora

Os débitos que são passíveis da referida modalidade de parcelamento estão dispostos nos incisos I a VIII do **caput** do art. 13:

Art. 13. [...]

I – Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;

II – Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;

III – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

IV – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;

V – Contribuição para o PIS/Pasep;

VI – Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991 (INSS parte do empregador);

VII – Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;

VIII – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS; e

IX - o SIMPLES da Lei nº 9.317/96.

Os débitos referentes ao parcelamento incluem fatos geradores ocorridos até 31 de maio de 2007. A solicitação teve seu prazo final no dia 20 de agosto de 2007, e foi realizada por meio de requerimento perante cada órgão responsável pelos respectivos débitos, bem como pagamento da primeira parcela de cada pedido de parcelamento, para que o mesmo fosse efetivado, conforme estabelece a Resolução CGSN nº 19, de 13 de agosto de 2007.

Para que as empresas com débitos pudessem ingressar no Simples Nacional no ano de 2008, foi alterado o art. 79 da LC nº123/06, ampliando o período sujeito ao parcelamento. A alteração foi realizada para que novas empresas, igualmente com débitos, ingressassem no referido regime. O parcelamento pôde ser realizado em até 100 parcelas mensais e sucessivas, dos débitos com o INSS, Fazenda Pública Federal, Estado ou Município, ficando a cargo da Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte e de seu titular ou sócio, a responsabilidade pelo pagamento, abrangendo débitos ocorridos até 30 de junho de 2008. (BRASIL, Lei nº128/08, de 19 de dezembro de 2008)

Para o ano de 2012, será efetuado o parcelamento e o reparcimento dos débitos, contemplando os que já estejam parcelados ou rescindidos. Débitos não inscritos em dívida ativa da União, de competência do Estado, Distrito Federal ou Município, são passíveis de parcelamento, porém, feitos de forma isolada por não possuírem sistema que os unifique. O repasse das amortizações será efetuado

proporcionalmente ao valor de cada tributo. O pedido de parcelamento implica confissão de débito e no caso de dívida ativa, as despesas com emolumentos e outros encargos são de responsabilidade do devedor, no percentual de 20%. A rescisão do parcelamento se dá a partir da falta de pagamento, seja ele de 3 (três) parcelas consecutivas ou não, ou de 1 (uma) parcela, sendo a mesma a última a ser paga. (SILVA, 2012)

É de responsabilidade do Comitê Gestor, analisar o prazo para requerimento do parcelamento, bem como sua não incidência, na hipótese de reingresso de Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte no Simples Nacional.

4.13 MUDANÇAS DE ANEXO

4.13.1 Mudança do Anexo IV para o Anexo III

Os incisos XII e XIV, do § 1º, do art. 17 da LC 127/07, descrevem que a prestação de serviços referente ao transporte municipal de passageiros teve alteração significativa, passou da tributação de acordo com anexo IV, para a tributação com base no anexo III da LC 123/06. (BRASIL, Lei nº127/07, de 14 de agosto 2007)

A mudança de anexo, que beneficiou os serviços de transporte municipal de passageiros, proporcionou às empresas que desempenham essa atividade, uma redução significativa no valor dos tributos a serem pagos, deixando de pagar em guia separada a Contribuição Previdenciária Patronal – CPP, para recolher a mesma de acordo com alíquotas referentes à receita bruta, constantes no anexo III.

4.13.2 Serviços de transportes intermunicipais e interestaduais

O serviço de transportes intermunicipais e interestaduais de passageiros estava entre as atividades vedadas à opção pelo regime de tributação do simples nacional, de acordo com inciso IV, art. 17, da LC 123/06. Com a alteração da LC 127/07, disposta no inciso VI, § 5º, do art. 18, os referidos serviços passam a poder optar pelo regime do simples nacional, de acordo com as atividades permitidas pelo anexo III, onde é deduzida a parcela referente ao ISS e acrescido ICMS

correspondente, conforme previsto no anexo I desta lei. (BRASIL, Lei nº127/07, de 14 de agosto, 2007)

A referida alteração obtida pela empresa que presta serviço de transporte intermunicipal e interestadual de cargas reflete em uma grande redução no valor dos tributos a serem recolhidos, pois essas empresas eram optantes de regimes, em tese, mais onerosos, como o Lucro Presumido ou Lucro Real. Portanto, essa mudança trouxe um favorecimento às empresas que desenvolvem essa atividade.

4.13.3 Mudança de Anexo para as empresas prestadoras de serviços

De acordo com os §§ 5º-B a 5º-E, art. 18 da LC 128/08, novas atividades, antes impedidas, passam a ter a opção de recolherem seus tributos no regime de simplificação tributária, o simples nacional. (BRASIL, Lei nº128/08, de 19 de dezembro de 2008)

No quadro 12 a relação de mudanças de acordo com os §§ 5º-B a 5º-E, art. 18 da LC 128/08.

Quadro 12: Alteração do art. 79 da LC 123/06

ANEXOS	ATIVIDADES
ANEXO I	Comércio atacadista de bebidas não-alcoólicas e não-refrigerantes (sucos, águas, chás, cafés etc)
ANEXO II	Fabricação de bebidas não-alcoólicas e não-refrigerantes (sucos, águas, chás, cafés etc)
ANEXO III	Educação – ensino médio Comunicações (retirando-se o iss e acrescentando-se o icms) Todas as atividades de instalação, reparação e manutenção em geral, usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais.
ANEXO IV	Decoração e paisagismo
NOVO ANEXO V	Laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica; serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética; serviços de prótese

Fonte: Elaborado pela Autora

4.13.4 Mudança cálculo tabela Anexo V

A LC 139/11, modificou o § 24, art. 18 da LC 123/06, modifica o conceito de folha de salários, entendendo esta como toda a contratação de pessoas físicas que sejam remuneradas, exceto alugueis e dividendos, no acumulado pago dos últimos 12 meses. A redação antiga restringia-se a mencionar somente salários como base para o acumulado. Sendo as mesmas enquadradas no anexo V.(SILVA, 2012)

Quadro 13 faz o comparativo entre as duas redações do parágrafo 18 da LC 123/06:

Quadro 13: Comparativo § 24, do art. 18 da LC 123/06

<u>Redação original:</u>	<u>Redação dada pela LC 139/11:</u>
<p>Art. 18. [...]</p> <p>§ 24. Para efeito de aplicação do Anexo V desta Lei Complementar, considera-se folha de salários incluídos encargos o montante pago, nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração, a título de salários, retiradas de pró-labore, acrescidos do montante efetivamente recolhido a título de contribuição para a Seguridade Social e para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.</p>	<p>Art. 18. [...]</p> <p>§ 24. Para efeito de aplicação do Anexo V desta Lei Complementar, considera-se folha de salários, incluídos encargos, o montante pago, nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração, a título de remunerações a pessoas físicas decorrentes do trabalho, incluídas retiradas de pró-labore, acrescidos do montante efetivamente recolhido a título de contribuição patronal previdenciária e para o FGTS.</p>

Fonte: Elaborado pela Autora

4.14 VEDAÇÃO AO INGRESSO NO SIMPLES NACIONAL

A Lei Complementar nº 127/07, alterou o art. 17 da LC 123/06, relativamente às vedações ao Simples Nacional para as empresas onde a alíquota do IPI é superior a 20%, tornando-as aptas ao regime caso não apresentem outro fato impeditivo. Da mesma forma, estavam impedidas de optar pelo sistema as MEs e EPPs que comercializavam produtos com alíquota específica de IPI, de modo que, com a nova redação, as atividades de produção ou venda de bebidas alcoólicas,

bebidas tributadas pelo IPI com alíquota específica, cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes ficam de fora do regime do simples nacional. (CASSIANO, 2007)

A alteração da redação pode ser vista no quadro 14 abaixo:

Quadro 14: Comparativo inciso X, art. 17 da LC 123/06

<u>Redação original:</u>	<u>Redação dada pela LC 127/07:</u>
<p>Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:</p> <p>X – que exerça atividade de produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, cigarros, armas, bem como de outros produtos tributados pelo IPI com alíquota ad valorem superior a 20% (vinte por cento) ou com alíquota específica;</p>	<p>Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:</p> <p>X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, bebidas tributadas pelo IPI com alíquota específica, cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;</p>

Fonte: Elaborado pela Autora

A alteração acima identificada produz efeitos em outras microempresas e empresas de pequeno porte, com alíquota específica de IPI superior a 20%, desde que não esteja enquadrada em outra vedação, a opção ao regime do simples nacional é permitida, a empresas que industrializam produtos de beleza, vestuário e perfumes

4.15 EXCLUSÃO DO SIMPLES NACIONAL

Duas novas razões para exclusão das microempresas e empresas de pequeno porte no regime do simples nacional foram incluídas no art. 29 da LC 123/06, onde as causas são o descumprimento das denominadas obrigações acessórias ou deveres instrumentais e não emissão de documentos fiscais de acordo com as instruções expedidas pelo Comitê Gestor ou omitir em folha de pagamento ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária. (CASSIANO, 2007)

Quadro 15: comparativo art. 29, § 1º, da LC 123/06

<u>Redação original:</u>	<u>Redação dada pela LC 127/07:</u>
<p data-bbox="379 344 504 376">Art. 29 [...]</p> <p data-bbox="379 389 608 421">Incisos de I a X [...]</p> <p data-bbox="225 528 804 835">§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a X do <i>caput</i> deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.</p>	<p data-bbox="979 344 1104 376">Art. 29 [...]</p> <p data-bbox="831 389 1422 515">XI - houver descumprimento da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26 desta Lei Complementar;</p> <p data-bbox="831 528 1422 790">XII - omitir da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.</p> <p data-bbox="831 804 1422 1111">§ 1º Nas hipóteses previstas nos incisos II a XII do caput deste artigo, a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo regime diferenciado e favorecido desta Lei Complementar pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes.</p>

Fonte:Elaborado pela Autora

Na hipótese de opção de exclusão do regime simples nacional pelas empresas para o ano-calendário de 2007, o pedido deve entre o primeiro dia útil de julho de 2007 e o dia 31 de agosto de 2007, os efeitos dessa exclusão são vigentes a partir de 1º de julho de 2007 (Resolução CGSN nº 19/07).

Segundo Silva (2012, p. 3), a Lei Complementar nº 139/2011 alterou os incisos XI e XII deste artigo, com a finalidade de incluir o termo "descumprimento reiterado" nestes dispositivos. Reiterado, segundo o § 9º deste artigo, dar-se-á quanto cometer no mínimo duas infrações. Anteriormente a esta lei, o mero "descumprimento" de emissão de documento fiscal de venda ou prestação de serviço, bem como omissão de informações referente a folha de pagamentos já era motivo de exclusão.

O comitê gestor vem criando mecanismos para que as empresas optantes pelo simples nacional tenham o tratamento favorecido como rege a CF/88 em seu inciso IX, art. 170. Porém, necessita regulamentar ações que penalizam as empresas que não cumprirem com suas obrigações, sendo assim, as mudanças não

traz somente benefícios, mas, também, as penalidades necessárias para o bom funcionamento do regime.

5 EXEMPLO DO ACOMPANHAMENTO DAS ALTERAÇÕES A PARTIR DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/06 NOS ESCRITÓRIOS DE SERVIÇOS CONTÁBEIS.

A Lei Complementar nº 123/06, que instituiu o regime do Simples Nacional, que permite a simplificação na arrecadação dos tributos. Possibilitando o recolhimento por meio de guia única mensal, de 7 (sete) tributos, sendo impostos e contribuições de competência federal, estadual e municipal.

Entre inúmeras vantagens apresentadas por essa lei, uma delas possibilitava a opção dos escritórios de serviços contábil por esse regime de tributação, atendendo uma necessidade visível da classe contábil. No entanto, ocorre que a mudança não proporcionou tantos benefícios como era esperado.

Somente após 2 anos da criação da lei que permitiu aos escritórios de serviço contábil a adesão ao simples nacional, foi que ocorreu uma importante modificação. Por meio da Lei Complementar nº 128/08 ocorreu à mudança que veio beneficiar essas empresas. Passando a utilizar a tabela do Anexo III ao invés do Anexo V, para calcularem os valores referentes aos tributos devidos.

5.1 REGIME TRIBUTÁRIO APLICÁVEL ENTRE 01/07/2007 E 31/12/2008 – ANEXO V

Durante esse período, os escritórios de serviços contábeis usavam como tabela para definição da alíquota devida o Anexo V. A apuração se dá por meio da aplicação do fator “r”, cálculo feito com base na relação entre a folha de salários, incluídos encargos, nos doze meses anteriores ao período de apuração e a receita bruta total acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração. O recolhimento da contribuição Patronal Previdenciária – CPP.

No período entre 1.7.2007 e 31.12.2008, os escritórios de serviços contábeis estavam sujeitos ao cálculo do Simples Nacional na forma do Anexo V à Lei Complementar nº 123. Este anexo, que implica na apuração do conhecido fator “r”, não abrangia o recolhimento da Contribuição Patronal Previdenciária - CPP.

De acordo com o Anexo V, as alíquotas podem variar de 4% a 15%. Onde os tributos que eram abrangidos são o IRPJ, a CSLL, o PIS/PASEP E A CONFINS, não entrando nessa lista ao CPP, recolhida na forma da legislação

vigente em separado, e o ISS, recolhido em valor fixo como determina a legislação municipal.

5.2 REGIME TRIBUTÁRIO APLICÁVEL A PARTIR DE 01/01/2009 – ANEXO III

Os escritórios alcançaram a mudança na sua tributação com a alteração feita na LC 123/06 por meio da LC 128/08. Tendo vigência a partir de 01 de janeiro de 2009. Proporcionou a vantagem de modificar sua sistemática de tributação para o Anexo III.

Sendo assim, as alíquotas aplicadas sobre a receita bruta auferida variam de 4% a 12,42%. Os tributos abrangidos de acordo com o Anexo III diferem do anexo anterior no que diz respeito ao CPP, que passa a fazer parte da guia de recolhimento gerada.

A diferença entre os valores recolhidos anteriormente é bem expressiva. Onde muitas vezes saem de valores de alíquota que chegavam a 15% para 4% com a mudança de anexo. Além de o CPP fazer parte dos tributos recolhidos de forma unificada. Alterações referentes ao ISS não foram sentidas, pois continua sendo pago conforme legislação de cada município.

5.3 MODIFICAÇÕES COM A LC 139/11

A partir do dia 01 de janeiro de 2012, entrou em vigor a LC 139/11, onde várias modificações foram feitas e consolidadas na Resolução CGSN 94/11. Dentre as várias modificações vinculou a permanência dos escritórios de serviços contábeis a alguns requisitos que devem ser observados.

Conforme §§ 22-B e 22-C, art. 18-A da LC 139/11.

§ 22-B. Os escritórios de serviços contábeis, individualmente ou por meio de suas entidades representativas de classe, deverão:

I – promover atendimento gratuito relativo à inscrição, à opção de que trata o art. 18-A desta Lei Complementar e à primeira declaração anual simplificada da microempresa individual, podendo, para tanto, por meio de suas entidades representativas de classe, firmar convênios e acordos com a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por intermédio dos seus órgãos vinculados;

II – fornecer, na forma estabelecida pelo Comitê Gestor, resultados de pesquisas quantitativas e qualitativas relativas às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional por eles atendidas;

III – promover eventos de orientação fiscal, contábil e tributária para as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional por eles atendidas.

§ 22-C. Na hipótese de descumprimento das obrigações de que trata o § 22-B deste artigo, o escritório será excluído do Simples Nacional, com efeitos a partir do mês subsequente ao do descumprimento, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor.

Portanto, o benefício foi adquirido, porém deve-se cumprir os requisitos citados acima para que não ocorram motivos para a exclusão do regime.

5.4 CÁLCULO COMPARATIVO – ANEXO V X ANEXO III

Um exemplo comparativo foi elaborado, a fim de que, possam ser visualizadas as situações diferentes entre a tributação de um escritório de serviços contábeis optante pelo Simples Nacional, sendo observados os recolhimentos na tabela de tributação no anexo V e anexo III, durante o período de um ano.

Para esse exemplo, foi considerado o faturamento mensal do escritório conforme discriminado no quadro abaixo:

Quadro 16: Valores Mensais referentes a despesas e faturamento de uma organização contábil.

Despesas Mensais Organização Contábil	
Salários	
1 Recepcionista	R\$ 803,00
3 Auxiliar Contábil (R\$ 1.100,00 cada)	R\$ 3.300,00
Pró-labore	R\$ 1.244,00
FGTS a recolher	R\$ 328,00
INSS a recolher (desconto funcionários 8%, pró-labore 11%)	R\$ 465,08
Despesas Gerais	
Aluguel	R\$ 622,00
Software	R\$ 580,00
Internet	R\$ 100,00

Material de expediente	R\$ 300,00
Água	R\$ 25,00
Luz	R\$ 90,00
Faturamento Mensal	R\$ 16.000,00

5.4.1 Cálculo Simples Nacional – Anexo V

Faturamento: R\$ 16.000,00 (Faturamento mensal)

Receita bruta auferida nos 12 meses anteriores: R\$ 192.000,00

Folha de Salário de 12 meses anteriores: R\$ 68.066,88

Simples Nacional

Base de cálculo: R\$ 16.000,00

Folha de Pagamento: R\$ 5.672,24 (salários+ pro-labore + FGTS)

Alíquota constante do Anexo V

Fator "r" (folha de salários / receita bruta) = R\$ 68.066,88 / R\$ 192.000,00 = 0,35

Fator "r" maior e igual a 0,35 e menor que 0,40.

Alíquota 9,10% (IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS e CPP)

Valor a recolher em guia DAS: R\$ 1.456,00 (R\$ 16.000,00 x 9,10%)

Valor referente ao ISS: R\$ 320,00 (2% ISS alíquota fixa)

Total a recolher sobre o faturamento: R\$ 1.776,00

5.4.2 Cálculo Simples Nacional – Anexo III

Faturamento mensal: R\$ 16.000,00

Receita bruta auferida nos 12 meses anteriores: R\$ 192.000,00

Folha de Pagamento: R\$ 5.672,24

Simples Nacional

Alíquota aplicável: 8,21% (IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, CPP e ISS)

Alíquota constante do Anexo III

Base de cálculo: R\$ 16.000,00

Valor devido: R\$ 1.313,60

No exemplo visto, pode-se constatar que a economia obtida com a diferença da opção pelo regime do Simples Nacional no Anexo V em relação ao Anexo III é de R\$ 5.548,80 durante um ano, que corresponde à diminuição de 27% do valor a ser recolhido.

Os cálculos acima não utilizaram os valores de ISS para fins de recolhimento. O ISS está incluído no Simples Nacional, salvo algumas exceções, como é o caso dos escritórios de serviços contábeis. Conforme prevê o § 22 do artigo 18 da LC 123, os escritórios de serviços contábeis deverão recolher o ISS em valor fixo, na forma prevista na legislação municipal. Esse recolhimento, que está fora do Simples Nacional, deve observar as regras aplicáveis em cada município, a quem compete definir o valor e a forma de recolhimento.

5.4.3 Conclusões

As opções de tributação que foram apresentadas refletem a diferença entre os valores de tributos pagos por um escritório contábil optante pelo Simples Nacional, e as mudanças de tabela obtida por meio do cálculo feito pelos dois anexos. A redução dos valores a recolher é de 27% durante um ano. Demonstrando a real economia que essas organizações obtiveram com a mudança de Anexo.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Para a realização deste trabalho se fez necessário apresentar alguns conceitos sobre o Sistema Tributário Nacional, sobre os princípios constitucionais, assim como a Lei Complementar nº 123/06 que cria o Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte. Onde em sua totalidade é salientado aspectos relacionados à opção ao regime do Simples Nacional, abrangência por meio das vedações, tributos compreendidos, formas de tributação, como também as formas de exclusão do regime, obrigações acessórias e acesso aos mercados.

As modificações ao Estatuto sofridas ao longo do tempo foram feitas por meio de leis complementares que trouxeram novas diretrizes a existente, sanando algumas questões que foram sendo vistas à medida que o Comitê Gestor, órgão regulador do Simples Nacional, as elencou para a apreciação do Congresso Nacional, instituindo assim as alterações na Lei Complementar nº 123/06.

Os reflexos das alterações ao Estatuto foram analisados de forma a identificar o impacto dos mesmos nas microempresas e empresas de pequeno porte, a fim de salientar se foram respeitados os princípios constitucionais que garantem o tratamento diferenciado e favorecido as empresas nas questões tributárias, objetivo principal deste estudo.

Diante disto, percebeu-se que as mudanças trouxeram muitos benefícios às empresas optantes pelo regime do simples nacional, como possibilidade de acesso de mais atividades, mudanças de anexos dentro do regime e facilidade ao ingresso. Porém, ainda possuem aspectos que divergem dos princípios a ser respeitado, em função da tributação unificada não compreender todos os anexos, e, também, em relação à unificação dos tributos no parcelamento.

No exemplo prático apresentado, podem ser visto os reflexos da opção pelo Simples Nacional em um escritório de serviços contábeis que recolhia seus tributos com base no Lucro Presumido. Os benefícios obtidos de inícios não eram muito vantajosos, pois a tributação pelo Simples Nacional com base no anexo V era ainda muito alta. Porém com a segunda alteração que beneficiou a atividade, trouxe visíveis vantagens, reduzindo significativamente os valores de tributos pagos e unificando o recolhimento da Contribuição Patronal Previdenciária, a CPP.

É bom salientar que alguns benefícios obtidos vêm acompanhados de condições a serem respeitadas. No caso das organizações contábeis, essa condição vem na forma de serviços prestados ao Micro Empreendedor Individual - MEI, sem qualquer cobrança de honorários, no que diz respeito a sua inscrição e orientação por parte dos profissionais contábeis. Requisito esse, se não observado, é objeto de exclusão do regime do Simples Nacional, ao qual a organização é tributada.

Ao fim deste estudo, percebe-se que muitas mudanças ainda precisam ser feitas, ao passo que, as empresas em contrapartida, necessitam buscar conhecimento especializado para que se mantenham regulares no Simples Nacional. Pois as obrigações acessórias são vistas com repúdio pelos responsáveis, fazendo com que o trabalho dos profissionais contábeis se torne quase que um garimpo por informações. Pois não são de valia as mudanças, se as empresas não estiverem preparadas para absorvê-las.

Portanto, conclui-se que, a partir das análises deste estudo, que os fundamentos constitucionais e os princípios contábeis, bem como as legislações estudadas, são nítidas sa tentativas do fomento as micros empresas e empresas de pequeno porte. Trazendo essa nova figura do microempresário para o cenário nacional, para que possam competir com as grandes empresas.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 17. ed São Paulo: Saraiva, 2011. 541 p.

AVILA, Alexandre Rossato da Silva. **Curso de Direito Tributário**. 3 ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2007. P. 455

BRASIL. ; ABREU FILHO, Nylson Paim de. Leis, etc.. **Constituição federal; Código civil ; Código de processo civil**. 12. ed. Porto Alegre: Verbo Jurídico, 2011. 1133 p.

BRASIL. **Códigos 3 Em 1 Conjugados - Tributário , Processo Civil e Constituição Federal** – 6. Ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

CASSIANO, Andrei. **Breves Comentários sobre a Lei Complementar nº 127/07 e as Modificações Introduzidas no Simples Nacional**. FISCO SOFT, 08/2007, Federal. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/a/5p18/simples-nacional-alteracoes-da-leicomplementar-n-1392011-diego-garcia-silva>. Acesso em: 24 Setembro 2012

CARRAZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 22. Ed. São Paulo: Malheiros, 2006. 1041 p.

CARVALHO, Paulo de Barros. . **Curso de direito tributário**. 17. ed São Paulo: Saraiva, 2005. 555 p.

Comitê Gestor divulga alterações trazidas pela Lei Complementar nº 128 - 05/12/2008, Brasília, dez.2008. Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Noticias/NoticiaCompleta.aspx?id=10109e91-52a5-4be6-8b1b-7eb9517f0c47> Acesso em: 19 set. 2012.

CORDEIRO NETO, Guilherme. **ICMS: base de cálculo à luz da constituição federal**. Curitiba, PR: Juruá, 2001. 183 p.

DIEHL, Astor Antônio; TATIM, Denise Carvalho. **Pesquisa em ciências sociais aplicadas: métodos e técnicas**. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2004. 168 p.

Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte – Lei Complementar nº 128/08 – Principais. 23/12/2008. São Paulo. Disponível em: http://www.cenofisco.com.br/destaque/estatuto_microempresa.asp Acesso em: 24 ago. 2012.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Simples nacional: Estatuto Nacional das Microempresas – ME e das Empresas de Pequeno Porte – EPP, Regime Tributário Simplificado, Lei Complementar nº 123, de 14 de dez. 2006.** São Paulo: Atlas, 2007. 276 p.

GOMES, Tércia Maciel. **Imposto de renda 1999: lucro presumido.** Rio de Janeiro: Suma Econômica, 1999. 102 p.

HARADA, Kiyoshi. **Sistemas Tributários na Constituição de 1988: tributação progressiva.** 3 ed. Curitiba: Juruá, 2008

LATORRACA, Nilton. **Direito tributário imposto de renda das empresas.** 14. ed. São Paulo: Ed. Atlas, 1998. 707 p.

Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte;** altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Alterada pela Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007. Alterada pela Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008. Republicação em atendimento ao disposto no art. 6º da Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008. Alterada pela Lei Complementar nº 133, de 28 de dezembro de 2009. Alterada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011. Republicação em atendimento ao disposto no art. 5º da Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2006/leicp123.htm>. Acesso em 15 de abril. 2012.

Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008. **Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006,** altera as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm. Acesso em 20 de out. de 2012.

Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011. **Altera dispositivos da Lei Complementar nº 123,** de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp139.htm. Acesso em 20 de abril. 2012.

Lei nº 5.172, de 25 de Outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e Institui Normas Gerais de Direito Tributário Aplicáveis à União, Estados e Municípios.** Alterada pela Lei Complementar nº 118, de 09 de fevereiro de 2005. Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/codtributnaci/ctn.htm>. Acesso em 20 de abril. 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 21.ed. São Paulo: Malheiros, 2002. 471 p.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 27.ed. rev., atual. e ampl São Paulo: Malheiros, 2006. 549 p.

MARINS, James; BERTOLDI, Marcelo M. **Simples nacional: estatuto da microempresa e da empresa de pequeno porte comentado** : LC 123, DE 14.12.2006; LC 127, de 14.08.2007. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2007. 287 p.

MATTAR, Fauze Najib. **Pesquisa de marketing**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 1996. v.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade tributária**. São Paulo: Saraiva, 2005. 274 p.

RAUEN, Fábio José. **Roteiros de investigação científica**. Tubarão, SC: Unisul, 2002. 264 p.

SALOMÃO, Heloisa Estellita. **A tutela penal: e as obrigações tributárias na constituição federal**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. 236 p.

SANTOS, Cleônimo dos; BARROS, Sidney Ferro. **Manual do super simples: microempresas e empresas de pequeno porte**. São Paulo: IOB, 2007. 266 p.

SEBRAE-DF. **As Empresas do Simples Nacional**. 2011. Disponível em: [http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/bds.nsf/9BB59A59F0E2E04583257957004777CE/\\$File/NT000470DE.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/bds.nsf/9BB59A59F0E2E04583257957004777CE/$File/NT000470DE.pdf). Acesso em: 10 Maio 2012.

SILVA, Diego Garcia. **Simples Nacional - Alterações da Lei Complementar nº 139/2011. FISCO SOFT**, 2012, Federal. Disponível em: <http://www.fiscosoft.com.br/a/5p18/simples-nacional-alteracoes-da-leicomplementar-n-1392011-diego-garcia-silva>. Acesso em: 12 Setembro 2012

Simples Nacional e MEI: Alterações para 2012. 10/02/201, Brasília, dez.2012. Disponível em: http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Arquivos/manual/Alteracoes_2012.pdf Acesso em: 20 set. 2012.

YOUNG, Lúcia Helena Briski. . **Manual básico de direito empresarial:** com ênfase no direito tributário. 4. ed. rev. e atual Curitiba: Juruá, 2008.

ANEXO A – ANEXOS DO SIMPLES NACIONAL

Anexo I da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011 (art. 25, inciso I)
(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Comércio

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 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00 %	0,00%	0,86%	0,00%	2,75 %	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27 %	0,31%	0,95%	0,23%	2,75 %	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35 %	0,35%	1,04%	0,25%	2,99 %	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35 %	0,35%	1,05%	0,25%	3,02 %	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38 %	0,38%	1,15%	0,27%	3,28 %	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39 %	0,39%	1,16%	0,28%	3,30 %	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39 %	0,39%	1,17%	0,28%	3,35 %	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42 %	0,42%	1,25%	0,30%	3,57 %	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43 %	0,43%	1,26%	0,30%	3,60 %	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46 %	0,46%	1,38%	0,33%	3,94 %	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46 %	0,46%	1,39%	0,33%	3,99 %	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47 %	0,47%	1,40%	0,33%	4,01 %	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47 %	0,47%	1,42%	0,34%	4,05 %	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48 %	0,48%	1,43%	0,34%	4,08 %	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52 %	0,52%	1,56%	0,37%	4,44 %	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52 %	0,52%	1,57%	0,37%	4,49 %	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53 %	0,53%	1,58%	0,38%	4,52 %	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53 %	0,53%	1,60%	0,38%	4,56 %	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54 %	0,54%	1,60%	0,38%	4,60 %	3,95%

Anexo II da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011. (art. 25, inciso II)
(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Indústria

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 180.000,01 a 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75 %	1,86 %	0,50 %
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75 %	2,33 %	0,50 %
De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99 %	2,56 %	0,50 %
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02 %	2,58 %	0,50 %
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28 %	2,82 %	0,50 %
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30 %	2,84 %	0,50 %
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35 %	2,87 %	0,50 %
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57 %	3,07 %	0,50 %
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62 %	3,10 %	0,50 %
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94 %	3,38 %	0,50 %
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99 %	3,41 %	0,50 %
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01 %	3,45 %	0,50 %
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05 %	3,48 %	0,50 %
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08 %	3,51 %	0,50 %
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44 %	3,82 %	0,50 %
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49 %	3,85 %	0,50 %
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52 %	3,88 %	0,50 %
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56 %	3,91 %	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 %

Anexo III da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011. (art. 25, inciso III)
(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Receitas Decorrentes de Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços Relacionados no Inciso III do art. 25 da Resolução CGSN nº 94, de 2011

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 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00 %	0,00 %	1,42%	0,00%	4,00 %	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48 %	0,43 %	1,43%	0,35%	4,07 %	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%	0,53 %	0,53 %	1,56%	0,38%	4,47 %	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%	0,53 %	0,52 %	1,58%	0,38%	4,52 %	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%	0,57 %	0,57 %	1,73%	0,40%	4,92 %	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54%	0,59 %	0,56 %	1,74%	0,42%	4,97 %	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68%	0,59 %	0,57 %	1,76%	0,42%	5,03 %	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55%	0,63 %	0,61 %	1,88%	0,45%	5,37 %	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68%	0,63 %	0,64 %	1,89%	0,45%	5,42 %	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93%	0,69 %	0,69 %	2,07%	0,50%	5,98 %	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06%	0,69 %	0,69 %	2,09%	0,50%	6,09 %	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20%	0,71 %	0,70 %	2,10%	0,50%	6,19 %	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35%	0,71 %	0,70 %	2,13%	0,51%	6,30 %	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48%	0,72 %	0,70 %	2,15%	0,51%	6,40 %	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85%	0,78 %	0,76 %	2,34%	0,56%	7,41 %	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98%	0,78 %	0,78 %	2,36%	0,56%	7,50 %	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13%	0,80 %	0,79 %	2,37%	0,57%	7,60 %	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27%	0,80 %	0,79 %	2,40%	0,57%	7,71 %	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42%	0,81 %	0,79 %	2,42%	0,57%	7,83 %	5,00%

Anexo IV da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011. (art. 25, inciso IV) (vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas Decorrentes da Prestação de Serviços Relacionados no Inciso IV do art. 25 da Resolução CGSN nº 94, de 2011

Receita Bruta Total 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 180.000,01 a 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

Anexo V da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011. (art. 25, inciso V)
(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas Decorrentes da Prestação de Serviços Relacionados no Inciso V do art. 25 da Resolução CGSN nº94/2011

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r)<0,10	0,10=<(r)<0,15	0,15=<(r)<0,20	0,20=<(r)<0,25	0,25=<(r)<0,30	0,30=<(r)<0,35	0,35=<(r)<0,40	(r) >= 0,40
Até 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 360.000,01 a 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 540.000,01 a 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 720.000,01 a 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%

