

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LEANDRO MALGARISE RIZZATTI

**REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA: ANÁLISE DA FORMA DE
APURAÇÃO DAS RECEITAS POR UM ESCRITÓRIO CONTÁBIL OPTANTE PELO
SIMPLES NACIONAL**

CRICIÚMA

2016

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE – UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

LEANDRO MALGARISE RIZZATTI

**REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA: ANÁLISE DA FORMA DE
APURAÇÃO DAS RECEITAS POR UM ESCRITÓRIO CONTÁBIL OPTANTE PELO
SIMPLES NACIONAL**

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. Rafael Mello Furlanetto.

CRICIÚMA

2016

LEANDRO MALGARISE RIZZATTI

**REGIME DE CAIXA X REGIME DE COMPETÊNCIA: ANÁLISE DA FORMA DE
APURAÇÃO DAS RECEITAS POR UM ESCRITÓRIO CONTÁBIL OPTANTE PELO
SIMPLES NACIONAL**

Trabalho de conclusão de curso apresentado
para obtenção do grau de bacharel no curso
de Ciências Contábeis da Universidade do
Extremo Sul Catarinense, UNESC.

Criciúma, 29 de Junho de 2016

BANCA EXAMINADORA

Prof. Esp. Rafael Mello Furlanetto - Orientador

Prof. Esp. Fernando Marcos Garcia - Examinador

RESUMO

RIZZATTI, Leandro Malgarise. **Regime de caixa X regime de competência: análise da forma de apuração das receitas por um escritório contábil optante pelo Simples Nacional.** 51 p. Orientador: Rafael Mello Furlanetto. Trabalho de Conclusão do Curso de Ciências Contábeis. Universidade do Extremo Sul Catarinense – UNESC. Criciúma/SC.

No Brasil, a alta carga tributária e a complexidade da legislação, com constantes alterações, contar com um escritório de contabilidade para acompanhar, interpretar, e orientar os contribuintes é indispensável. Com o objetivo de facilitar o cumprimento das obrigações tributárias e incentivar o crescimento das empresas foi editada a Lei Complementar nº 123/2006, a qual estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP). Com a publicação, os escritórios de contabilidade estão permitidos a aderir ao regime de apuração do Simples Nacional, mas, inicialmente usavam como tabela para definição da alíquota devida o Anexo V, o que tornava inviável a tributação por este regime, por apresentar alíquotas altas, além do encargo patronal sobre a folha ser pago por fora deste Anexo. A partir de janeiro de 2009, os escritórios contábeis passaram a ser tributado pelo Anexo III, o que tornou mais justa a carga tributária e também, foi possível optar por dois regimes, caixa ou competência, para a apuração de tributos do Simples Nacional. Este trabalho expõe quais são as exigências legais e os procedimentos necessários para optar pelo regime de tributação do Simples Nacional, além de demonstrar as características de cada regime de reconhecimento das receitas e um comparativo entre eles para identificar qual a melhor forma para apuração da base de cálculo mensal do Simples Nacional.

Palavras-chave: Imposto. Simples Nacional. Escritório contábil.

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	7
1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA	7
1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA	8
1.3 JUSTIFICATIVA	8
1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO	9
2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA	11
2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL.....	11
2.2 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUCIONAIS.....	11
2.2.1 Princípio da Legalidade	12
2.2.2 Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributária	12
2.2.3 Princípio da Irretroatividade	12
2.2.4 Princípio da Anterioridade	13
2.2.5 Princípio da Vedação do Confisco	14
2.3 ESPÉCIE TRIBUTARIA.....	14
2.3.1 Impostos	15
2.3.2 Contribuições de Melhoria	15
2.3.3 Empréstimos Compulsórios	16
2.3.4 Contribuições Especiais	16
2.4 BENEFÍCIOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006	17
2.4.1 COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL (CGSN).....	18
2.5 SIMPLES NACIONAL.....	19
2.5.1 Definição de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte	19
2.5.2 Proporcionalização dos limites	20
2.5.3 Formalização da opção pelo Simples Nacional	21
2.5.3.1 Início de atividade no decorrer do ano-calendário.....	22
2.5.4 Opção dos escritórios de contabilidade	23
2.5.4.1 Cálculo comparativo – ANEXO V x ANEXO III	24
2.5.5 Pessoas jurídicas vedadas	25
2.5.6 Exclusão do Simples Nacional	27
2.5.6.1 Exclusão por comunicação.....	28
2.5.6.2 Exclusão de ofício	28
2.5.7 Tributos abrangidos pelo Simples Nacional	29

2.5.8 Tributos não abrangidos pelo Simples Nacional.....	30
2.5.9 Das obrigações fiscais acessórias	31
2.5.9.1 Documentos Fiscais	32
2.5.9.2 Livros Fiscais e Contábeis.....	33
2.5.10 Distribuição de Lucros.....	34
2.5.11 Imposto de Renda sobre Ganhos de Capital	35
2.5.12 Cálculo do Simples Nacional	35
2.5.12.1 Base de cálculo e alíquotas.....	35
2.5.13 Adoção do regime de reconhecimento da receita.....	36
2.5.13.1 Regime de Competência para apuração do Simples Nacional	37
2.5.13.2 Regime de Caixa para apuração do Simples Nacional	37
2.5.13.2.1 Aspectos sobre a adoção do regime de caixa	38
3 METODOLOGIA DA PESQUISA.....	41
3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO.....	41
3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS.....	42
4 SIMULAÇÃO DO CÁLCULO PELO REGIME DE CAIXA E COMPETÊNCIA	43
4.1 SIMULAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO.....	43
4.2 SIMULAÇÃO PELO REGIME DE CAIXA PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO	44
4.3 CONCLUSÃO ENTRE A COMPARAÇÃO DOS REGIMES	45
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	47
REFERÊNCIAS.....	49

1 INTRODUÇÃO

Neste capítulo serão apresentados o tema, o problema e os objetivos da pesquisa com o presente trabalho, bem como a justificativa utilizada pra elaboração deste projeto.

1.1 TEMA, PROBLEMA E QUESTÃO DE PESQUISA

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte são, indiscutivelmente, figuras fundamentais para economia do país. A alta carga tributária e suas complexidades se tornaram um dos principais vilões para o seu desenvolvimento e permanência no mercado dessas empresas. Diante disto, foi criado o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (Lei Complementar nº 123/2006), que unifica e simplifica a arrecadação dos impostos através do Simples Nacional.

O Simples Nacional foi criado pelo Governo Federal e trouxe alento para pequenos empreendedores, pois, além de outros benefícios, ele consolida, em um único pagamento, oito tributos, sendo estes federais, estaduais e municipais.

Entre outros beneficiados por esse novo estatuto, tem-se os escritórios de contabilidade, isso porque, inicialmente, sua forma de apuração pelo Simples Nacional era realizada conforme as alíquotas do Anexo V e, dessa forma, devido às grandes alíquotas, alguns escritórios preferiam não optar por esse regime de tributação.

Entretanto, com a publicação da Lei Complementar nº 128/2008 (BRASIL, 2015), que editou a LC 123/2006, a partir de 01.01.2009 os escritórios contábeis passaram a calcular o Simples Nacional pelo Anexo III, assim, além das alíquotas menores em comparação ao Anexo V, a Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), que anteriormente era paga por fora do Simples Nacional, passou a integrar o recolhimento unificado, resultando em grande economia tributária para esses contribuintes.

Além dos benefícios descritos, os escritórios de contabilidade passaram a ter a possibilidade de optar pelo regime de caixa ou pelo regime de competência para apuração da base de cálculo mensal do Simples Nacional.

No regime de competência as receitas devem ser consideradas independente de sua realização, enquanto no regime de caixa as receitas são consideradas somente por ocasião do seu efetivo recebimento, respeitando as regras impostas, que serão informadas no decorrer do presente trabalho.

Diante da forma de apuração das receitas por um escritório de contabilidade, optante pelo Simples Nacional, surge à questão: Qual a melhor forma de apuração de suas receitas, regime de caixa ou de competência, para um escritório contábil?

1.2 OBJETIVOS DA PESQUISA

O objetivo geral deste trabalho consiste na análise da melhor forma de adoção do reconhecimento das receitas, entre o regime de caixa e o regime de competência, para apuração do Simples Nacional por um escritório de contabilidade.

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

- ✓ demonstrar quais são as exigências legais e os procedimentos necessários para optar pelo regime de tributação do Simples Nacional.

- ✓ analisar a Lei Complementar nº 123/2006, que instituiu o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, fazendo um estudo aprofundado dos reflexos para as empresas que são optantes do Simples Nacional.

- ✓ realizar um estudo de caso em um escritório de contabilidade, aplicando um comparativo das duas formas de reconhecimento de receitas, regime de caixa e competência.

1.3 JUSTIFICATIVA

A alta carga tributária e a complexidade da legislação existente para apuração dos tributos fazem com que, constantemente, profissionais se especializem mais para sanar problemas que surgem nas operações empresariais. Esses problemas se tornam ainda maiores quando se trata de Micro e Pequenas Empresas, por serem organizações que iniciam suas atividades com receitas menores e necessitam de incentivos para crescer.

Devido a isso, busca-se uma forma simplificada e menos onerosa para esses empreendedores, tornando-os mais competitivos perante o mercado. Desse modo, com a Lei Complementar nº 123/2006 foi possível um tratamento diferenciado às Micro e Pequenas Empresas, pois trouxe simplificação nos registros, baixas e licitações, além da parte tributária que possibilitou o recolhimento unificado dos tributos.

Entretanto, vale ressaltar que devido ao grau elevado da complexidade dos cálculos e a difícil compreensão da legislação, a figura do profissional da área contábil se faz necessária.

Os escritórios contábeis, que muitas vezes estão voltados apenas para problemas de clientes e esquecem a gestão de seu empreendimento, estão permitidos a se beneficiar deste estatuto, que, entre outros benefícios, permite a apuração mensal de suas receitas por meio do regime de competência ou de caixa.

Em nível teórico, a presente pesquisa procura contribuir com a Ciência Contábil, pois servirá de apoio e esclarecerá eventuais dúvidas no meio acadêmico, além do público interessado no assunto, uma vez que o Simples Nacional é um assunto que vem gerando muitas dúvidas, além de sofrer constantes alterações.

Em termos práticos, será apresentado um estudo de caso da melhor forma de apuração das receitas por um escritório de contabilidade, entre os regimes de caixa ou de competência, sendo o tema uma contribuição de informações para escritórios contábeis.

Diante disto, o tema justifica-se pelas frequentes dúvidas em relação ao Simples Nacional e pela necessidade do conhecimento aprofundado da Lei Complementar nº 123/2006 para melhor gestão de seus empreendimentos.

1.4 ESTRUTURA DO ESTUDO

Após o capítulo introdutório, o trabalho será estruturado de acordo as seguintes etapas: procedimentos metodológicos para elaboração do trabalho; fundamentação teórica; análise e conclusão sobre os resultados obtidos no estudo de caso; e considerações finais. Na fundamentação teórica serão apresentadas as exigências legais e os procedimentos necessários para optar pelo regime de tributação do Simples Nacional e demais aspectos deste regime. Posteriormente, serão discutidos os resultados obtidos no estudo de caso aplicado em uma

contabilidade optante pelo Simples Nacional, em relação a melhor forma de apuração de suas receitas. Ao final, serão apresentadas as considerações finais.

2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

No presente capítulo será apresentada a caracterização do Sistema Tributário Nacional, sendo de grande importância o tema para o entendimento do estatuto das Micro e Pequenas Empresas.

Ainda, serão apresentados os princípios tributários constitucionais que servem como base para a aplicação dos regimes de tributação.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O sistema tributário nacional pode ser visto como um conjunto de normas que disciplina a arrecadação dos tributos estabelecidos no país.

Nesse sentido, conforme explica 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 se não a própria Constituição.

Diante disto, previsto nos artigos 145 a 162 da Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 2015), o Sistema Tributário Nacional discorre sobre definição dos princípios gerais, espécies tributárias, competência, de que forma podem ser criados os tributos e acerca das repartições das receitas tributárias.

2.2 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUCIONAIS

Os princípios tributários se tratam de normas que limitam e regulam a prática de competência tributária exercida pelos Estados da federação. Do mesmo modo que a Constituição Federal institui poderes aos Estados para criar impostos, a mesma elabora princípios a serem seguidos.

Segundo Machado (2009), “tais princípios existem para a proteção do cidadão contra possíveis abusos de poder. Diante do elemento teleológico, portanto, o intérprete, que tem consciência dessa finalidade, busca nesses princípios a efetiva proteção do contribuinte”.

Nos tópicos seguintes serão apresentados os principais princípios tributários constitucionais.

2.2.1 Princípio da Legalidade

O princípio da legalidade garante ao contribuinte que será necessária a criação de uma lei para que se possa exigir uma obrigação tributária ou a majorar, isso porque, conforme disposto no inciso I, do art. 150, da CF/88 (BRASIL, 2015) “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça”.

Assim, pode-se concluir que o princípio da legalidade determina que nenhum tributo possa ser criado e nenhuma base de cálculo ou alíquota possa ser majorada, sem que exista uma lei anterior para tal finalidade.

2.2.2 Princípio da Isonomia ou Igualdade Tributária

Este princípio proíbe as distinções arbitrárias, ou seja, todos os cidadãos tem a possibilidade de gozar de tratamento isonômico pela lei, sendo que CF/88 deixa claro esse princípio expresso no art. 150, inciso II, em que dispõe o seguinte:

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. (BRASIL, 2015)

Diante disto, o Princípio da Isonomia discorre sobre todos terem o direito de ter tratamento isonômico em situações semelhantes, possibilitando dessa forma um mesmo tratamento tributário.

2.2.3 Princípio da Irretroatividade

Este princípio estabelece que não haja cobrança de tributos sobre fatos que acontecerem antes da lei entrar em vigor, ou seja, toda vez que a lei pretender

criar deveres ou obrigações, só poderá atingir situações futuras. O princípio da irretroatividade tributária é encontrado no inciso III, do art. 150, da CF/88, que cita que é vedado “[...] cobrar tributos: a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentados” (BRASIL, 2015).

Sendo assim, o princípio da irretroatividade, de certa forma, trás consigo o fim das incertezas quando a atos passados, onde uma vez realizado um fato, o cidadão não poderá ser pego de surpresa com uma nova lei.

2.2.4 Princípio da Anterioridade

O princípio da anterioridade estabelece que não haja cobrança de tributo no mesmo exercício fiscal da lei, ou antes de noventa dias da data de publicação da lei que os instituiu ou majorou.

Carrazza (2004, p. 177) leciona que “o princípio da anterioridade veda a aplicação da lei instituidora ou majoradora do tributo sobre fatos ocorridos no mesmo exercício financeiro em que entrou em vigor”.

O princípio da anterioridade está previsto no art. 150, inciso II, alíneas “b” e “c”, *in verbis*:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:
[...]
III – cobrar tributos:
[...]
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”;
(BRASIL, 2015)

Deve-se salientar que esse princípio possui algumas exceções, ou seja, alguns tributos escapam à aplicação da anterioridade, quais sejam: o imposto de importação; imposto de exportação; imposto de renda; imposto sobre operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários; o empréstimo compulsório e os impostos extraordinários na iminência ou no caso de guerra externa. Desse modo, tais tributos podem ser cobrados no mesmo exercício financeiro em que foram instituídos ou majorados.

2.2.5 Princípio da Vedação do Confisco

O princípio de vedação do confisco está presente na Constituição Federal em seu art. 150, inciso IV, que estabelece que “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] IV - utilizar tributo com efeito de confisco” (BRASIL, 2015).

Segundo Hugo de Brito Machado (2002):

[...] tributo com efeito de confisco é tributo que, por ser excessivamente oneroso, seja sentido como penalidade. É que o tributo, sendo instrumento pelo qual o Estado obtém os meios financeiros de que necessita para o desempenho de suas atividades, não pode ser utilizado para destruir a fonte desses recursos.

Diante disto, percebe-se que o princípio da vedação ao confisco determina que a utilização de um determinado tributo deve ser razoável e observar a capacidade contributiva do sujeito passivo, ou seja, este tributo não pode ter por consequência o desaparecimento total de um determinado bem.

2.3 ESPÉCIE TRIBUTARIA

As espécies tributárias estão elencadas no art. 145 da Constituição Federal/88, onde cita o seguinte:

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; (BRASIL, 2015)

Embora não citadas no artigo 145, os artigos 148 e 149 dispõem de dois outros tributos, o empréstimo compulsório e as contribuições especiais. Nos capítulos seguintes será demonstrada a conceituação de cada uma das espécies citadas nos artigos.

2.3.1 Impostos

É uma espécie tributária, na qual se trata de uma cobrança de um encargo financeiro ou outro tributo sobre o contribuinte, em que independe de uma situação específica.

Conforme o art. 16, do CNT, “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

Segundo 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.

Assim sendo, os impostos são tributos não vinculados, pois o valor que é pago pelo contribuinte é utilizado de forma generalizada, ou seja, é independente de qualquer contraprestação por parte do Estado.

2.3.2 Contribuições de Melhoria

As contribuições de melhoria são classificadas como tributos vinculados, pois sua cobrança depende de uma contraprestação por parte do Estado em benefício da coletividade.

Conforme Carvalho (2002, p. 41/42):

[...] as contribuições de melhoria levam em conta a realização de obra pública que, uma vez concretizada, determine a valorização dos imóveis circunvizinhos. A efetivação da obra pública por si só não é suficiente. Impõem-se um fator exógeno que, acrescentado à atuação do Estado, complemente a descrição factual.

Assim, o Estado só poderá cobrar uma contribuição de melhoria caso realizar uma obra pública da qual ocorra à valorização de propriedade do contribuinte.

2.3.3 Empréstimos Compulsórios

Os empréstimos compulsórios surgem com uma alternativa para a União, caso necessite para atender uma despesa extraordinária, na qual esta prevista em nossa Constituição Federal no seu artigo 148.

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”. (BRASIL, 2015)

Essa forma de tributação se difere das demais por haver a devolução do valor pago, em prazo determinado na mesma lei que o institui, ou seja, a arrecadação acarreta a obrigação de restituir a importância que foi prestada aos cofres públicos.

2.3.4 Contribuições Especiais

Trata-se de um tributo criado, no sistema jurídico, com finalidade para custear atividades estatais específicas, na qual podem ser sociais, de intervenção no domínio econômico, de interesse de categorias econômicas ou profissionais e para custeio do serviço de iluminação pública (COSIP).

Estão dispostas na Constituição Federal, no seu art. 149, onde cita:

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, 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. (BRASIL, 2015)

As contribuições especiais são de suma importância, pois é devido a ela, por exemplo, que garantem a concessão da aposentadoria do trabalhador.

2.4 BENEFÍCIOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte sempre foram e são peças fundamentais na economia do país, mas de longe tem a mesma capacidade de desenvolvimento de grandes empresas e com isso fica difícil ter o mesmo tratamento tributário que empresas de maior porte. Dessa forma, com o objetivo de facilitar o cumprimento das obrigações tributárias e incentivar o crescimento das empresas foi editada a Lei Complementar nº 123/2006, a qual estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP).

A Lei Complementar nº 123/2006 entrou em vigor na data de sua publicação (14.12.2006), conforme seu art. 88, que expõe que “esta Lei Complementar entra em vigor na data de sua publicação, ressalvado o regime de tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, que entra em vigor em 1º de julho de 2007” (BRASIL, 2015).

Apesar do foco dos legisladores ser a unificação, em um único pagamento, diante da consolidação de diversos tributos federais (IRPJ, CSSL, PIS, COFINS, IPI e contribuição previdenciária patronal), estaduais (ICMS) e municipais (ISS), a Lei Complementar nº 123/2006 vai além dos aspectos tributários.

Isso porque, além dos aspectos tributários, a referida lei estabelece um tratamento favorecido, tanto para o cumprimento das obrigações acessórias, quanto para o acesso ao mercado, conforme se verifica do disposto em seu artigo 1º:

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 (BRASIL, 2015).

Assim, a Lei Complementar nº 123/2006 trouxe uma forma simplificada e favorecida às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, que vai desde

aspectos tributários, como cumprimento de obrigações trabalhista, favorecimento ao acesso ao mercado, além de dispensa de obrigações acessórias mencionadas em seus artigos.

2.4.1 Comitê Gestor Do Simples Nacional (CGSN)

Para a gestão das normas gerais em relação ao tratamento diferenciado e favorecido que está previsto no artigo 1º da LC nº 123/2006 (BRASIL, 2015), foi instituído um comitê gestor, qual seja o Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), citado no art. 2, inciso I, da referida lei, que foi criado para tratar dos aspectos tributários.

Segundo o art. 2º, parágrafo 6º, da LC nº 123/2006, a competência do Comitê Gestor do Simples Nacional é a seguinte:

Art. 2º [...]

§ 6º Ao Comitê de que trata o inciso I do caput deste artigo compete regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, observadas as demais disposições desta Lei Complementar. (BRASIL, 2015)

Além disso, conforme inclusão pela Lei Complementar nº 147/2014, art. 2º, § 9º, o CGSN poderá determinar:

Art. 2º [...]

§ 9º O CGSN poderá determinar, com relação à microempresa e à empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, a forma, a periodicidade e o prazo:

I - de entrega à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB de uma única declaração com dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores da contribuição para a Seguridade Social devida sobre a remuneração do trabalho, inclusive a descontada dos trabalhadores a serviço da empresa, do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS e outras informações de interesse do Ministério do Trabalho e Emprego - MTE, do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS e do Conselho Curador do FGTS, observado o disposto no § 7º deste artigo; e

II - do recolhimento das contribuições descritas no inciso I e do FGTS. (BRASIL, 2015)

Diante dos artigos citados, é possível constatar que o Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) tem por finalidade regular e normatizar os aspectos tributários do Estatuto das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

2.5 SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional é um regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas Micro e Pequenas Empresas, nos termos definidos na Lei Complementar nº 123/2006 (BRASIL, 2015).

Essa forma de apuração trata-se de uma forma diferenciada, simplificada e favorecida, que consolida em um único recolhimento os tributos federais (IRPJ, CSL, PIS, COFINS, IPI e contribuição previdenciária patronal), estaduais (ICMS) e municipais (ISS) e, para apuração do Simples Nacional, aplica-se sobre a receita bruta mensal os percentuais conforme definidos nos Anexos I ao VI.

Sendo o foco do presente trabalho, nos próximos tópicos será apresentada uma conceituação maior de toda informação que cerca essa forma de tributação, chamada Simples Nacional.

2.5.1 Definição de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte

Há algumas limitações e fatores para que uma empresa seja considerada uma Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, sendo que um dos principais fatores que determinam a distinção entre uma ME e uma EPP, é sua receita bruta anual, conceituada na LC 123/2006, em seu art. 3º, §1º, da seguinte forma:

1º - Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. (BRASIL, 2015)

Vale salientar que com as alterações da Resolução CGSN nº 122/2015, o conceito de receita bruta sofreu algumas alterações, como segue em seu art. 2, parágrafos 4º a 8º:

§ 4º A venda de bens do ativo imobilizado não compõe a receita bruta de que trata este artigo.

§ 5º Consideram-se bens do ativo imobilizado, ativos tangíveis que:

I – sejam disponibilizados para uso na produção ou fornecimento de bens ou serviços, ou para locação por outros, para investimento, ou para fins administrativos; e

II – sua desincorporação ocorra somente a partir do segundo ano de sua respectiva entrada.

§ 6º Os juros moratórios, multas e quaisquer outros encargos auferidos em decorrência do atraso no pagamento de vendas a prazo não compõem a receita bruta de que trata este artigo.

§ 7º O custo do financiamento nas vendas a prazo, contido no valor dos bens ou serviços ou destacado no documento fiscal, compõe a receita bruta de que trata este artigo.

§ 8º As gorjetas compõem a receita bruta de que trata este artigo. (BRASIL, 2015)

Observando o disposto acima sobre receita bruta, considera-se Microempresa aquela que auferiu, nos seus últimos dozes meses, uma receita bruta de até R\$360.000,00 e Empresa de Pequeno Porte de R\$360.000,01 até R\$3.600.00,00, conforme dispõe a Lei Complementar nº 123/2006, em seu artigo 3º, incisos I e II:

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). (BRASIL, 2015)

Nos casos em que exceder o limite permitido, conforme o inciso I, do art. 3º, a empresa passa no exercício seguinte, automaticamente, à condição de EPP, e as empresas enquadradas, conforme inciso II do art. 3º, caso auferir uma receita menor que 360.00,01, passam, automaticamente, no exercício seguinte, à condição de ME.

2.5.2 Proporcionalização dos limites

Conforme o tópico anterior, as empresas consideradas Microempresas e Empresa de Pequeno Porte respeitam um limite de faturamento, mas, no caso de início de atividade no próprio ano-calendário, esses limites serão proporcionais ao número de meses que a empresa houver exercido a atividade, conforme expresso no art. 3º, inciso II, da LC 123/2006, que dispõe:

[...] no caso de início de atividade no próprio ano-calendário, o limite a que se refere o caput deste artigo será proporcional ao número de meses em que a microempresa ou a empresa de pequeno porte houver exercido atividade, inclusive as frações de meses. (BRASIL, 2015)

Para continuarem enquadradas no regime do Simples Nacional, as empresas devem estar atentas ao seu faturamento, não excedendo os limites previstos, podendo ser excluídas deste regime caso excedam, conforme relata a Resolução do CGSN nº 117/2014, em seu art. 2º:

Art. 2 [...]

§ 1º Para fins de opção e permanência no Simples Nacional, poderão ser auferidas em cada ano-calendário receitas no mercado interno até o limite de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) e, adicionalmente, receitas decorrentes da exportação de mercadorias ou serviços para o exterior, inclusive quando realizada por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico prevista no art. 56 da Lei Complementar nº 123, de 2006, desde que as receitas de exportação também não excedam R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

§ 2º A empresa que, no ano-calendário, exceder o limite de receita bruta anual ou o limite adicional para exportação previstos no § 1º fica excluída do Simples Nacional no mês subsequente à ocorrência do excesso, ressalvado o disposto no § 3º. (BRASIL, 2015)

Conforme o disposto no inciso II, da Resolução do CGSN nº 117/2014 (BRASIL, 2015), vale salientar que as empresas em início de atividade, que auferirem uma receita bruta acumulada superior a R\$300.000,00, multiplicados pelo número de meses desse período, está excluída do Simples Nacional, devendo pagar a totalidade ou diferença dos tributos, com efeito retroativo ao início de atividade.

Observa-se que no caso desse excesso não ser superior a 20% do limite, o efeito da exclusão acontecerá somente a partir do ano-calendário subsequente, não retroagindo o pagamento dos impostos conforme o caso quando excede 20% do limite.

2.5.3 Formalização da opção pelo Simples Nacional

A opção pelo Simples Nacional é feita por meio da internet no Portal do Simples Nacional, no mês de janeiro, até seu último dia útil, sendo que a opção por essa forma de tributação é irrevogável para todo ano-calendário.

Conforme cita o art. 16 da Lei Complementar nº 123/2006 (BRASIL, 2015), “a opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irretratável para todo o ano-calendário”.

No caso de eventuais pendências que impossibilitem o ingresso ao Simples Nacional, não vencido o prazo para solicitação da opção, o contribuinte poderá regularizar sua situação, além do que, é importante ressaltar, que o contribuinte deverá prestar declaração quanto ao não enquadramento nas vedações previstas na Lei, conforme a Resolução CGSN nº 04 em seu artigo 7º:

Art. 7º A opção pelo Simples Nacional dar-se-á por meio da internet, sendo irretratável para todo o ano-calendário.

§ 1º A opção de que trata o caput deverá ser realizada no mês de janeiro, até seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, ressalvado o disposto no § 3º deste artigo e observado o disposto no § 3º do art. 21.

§ 1º-A Enquanto não vencido o prazo para solicitação da opção o contribuinte poderá:

I - regularizar eventuais pendências impeditivas ao ingresso no Simples Nacional, sujeitando-se ao indeferimento da opção caso não as regularize até o término desse prazo;

II - efetuar o cancelamento da solicitação de opção, salvo se o pedido já houver sido deferido

§ 1º-B O disposto no § 1º-A não se aplica às empresas em início de atividade.

§ 1º-C Para os fins do disposto no inciso I do § 1º-A deste artigo, a ausência ou irregularidade na inscrição municipal ou estadual, quando exigível, também é considerada como pendência impeditiva à opção pelo Simples Nacional.

§ 2º No momento da opção, o contribuinte deverá prestar declaração quanto ao não-enquadramento nas vedações previstas no art. 12, independentemente da verificação efetuada conforme disposto no art. 9º. (BRASIL, 2015)

Nos casos de início de atividade da Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte no decorrer do ano-calendário, a opção sofre algumas alterações, conforme será apresentado no próximo tópico.

2.5.3.1 Início de atividade no decorrer do ano-calendário

Nos casos que se tratar de início de atividade da Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte no decorrer do ano-calendário, o art. 7, §3º, da Resolução CGSN nº 4, dispõe o seguinte:

Art. 7. [...]

§ 3º No caso de início de atividade da ME ou EPP no ano-calendário da opção, deverá ser observado o seguinte:

I - a ME ou a EPP, após efetuar a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), bem como obter a sua inscrição municipal e estadual, caso exigíveis, terá o prazo de até 30 (trinta) dias, contados do último deferimento de inscrição, para efetuar a opção pelo Simples Nacional; (BRASIL, 2015)

É importante ressaltar que empresas em início de atividade não poderão optar por essa forma de tributação, Simples Nacional, depois de decorridos 180 dias da data de abertura constante no CNPJ, ou seja, as empresas devem obedecer cumulativamente os 180 dias da abertura do CNPJ e os 30 dias após deferimento da última solicitação de inscrição.

2.5.4 Opção dos escritórios de contabilidade

Com a publicação da Lei Complementar nº 123/2006, os escritórios de contabilidade estão permitidos a aderir ao regime de apuração do Simples Nacional, que, conforme o art. 18, §5º-B, XIV, da LC 123/2006 (BRASIL, 2015), com redação dada pelo art. 3º da LC 128/2008, estão inseridos no Anexo III, que consolida em um único pagamento os tributos federais (IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, CPP), estadual (ICMS) e municipal (ISS).

Durante o período de 01/07/2007 a 31/12/2018, os escritórios de serviços contábeis usavam como tabela para definição da alíquota devida o Anexo V.

A apuração neste anexo se dava por meio da aplicação do fator “r”, cálculo na qual era feito com base na relação entre a folha de salários, incluídos encargos e a receita bruta total acumulada dos doze meses anteriores ao período de apuração, além de não abranger a contribuição Patronal Previdenciária no Simples Nacional.

Os escritórios alcançaram a mudança na sua tributação com a alteração feita na LC 123/06 por meio da LC 128/08, com vigência a partir de 01 de janeiro de 2009. Proporcionou a mudança da sistemática de tributação para o Anexo III, na qual as alíquotas são menores e a CPP passa a fazer parte da guia de recolhimento gerada.

No caso dos escritórios de serviços contábeis, deverão recolher o ISS em valor fixo, na forma prevista na legislação municipal, conforme o §22 do artigo 18

da LC 123/2006 (BRASIL, 2015), ou seja, a alíquota prevista do ISS no Anexo III será desconsiderada e, assim, deverá ser observado a regras aplicáveis conforme a legislação de cada município para determinação da alíquota do recolhimento do ISS.

Vale salientar que, conforme o portal do Simples Nacional, quando o escritório de serviços contábeis não estiver autorizado pela legislação municipal a efetuar o recolhimento do ISS em valor fixo diretamente ao Município, o optante deverá recolher o ISS juntamente com os demais tributos abrangidos pelo Simples Nacional.

A opção pelo Simples Nacional, por escritórios de serviços contábeis, implica na prestação de serviço, conforme está descrito no § 22-B e § 22-C do Art. 18 da LC 123/2006:

Art. 18. [...]

§ 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. (BRASIL, 2015)

É importante os escritórios contábeis estarem cientes da aplicação dos serviços descritos conforme o §22-B, pois conforme o §22-C, o descumprimento acarretará na exclusão por esse regime de tributação.

2.5.4.1 Cálculo comparativo – ANEXO V x ANEXO III

Um exemplo comparativo foi elaborado, a fim de que, possa ser visualizada a redução da carga tributária que os escritórios de serviços contábeis optante pelo Simples Nacional obtiveram com a mudança da tabela de tributação

do anexo V para o anexo III. Para a comparação dos anexos foi utilizado os seguintes dados:

Tabela 1 - Comparativo entre o ANEXO V e ANEXO III.

Faturamento 01/2007 A 12/2007	R\$ 290.000,00
Folha e encargos 01/2007 A 12/2007	R\$ 85.000,00
Fator r	0,29
Base de cálculo do mês 01/2008	R\$ 28.000,00
Valor a recolher conforme ANEXO III (alíquota 6,76%)	R\$ 1.892,80
Valor a recolher conforme ANEXO V (alíquota 15,00%)	R\$ 4.200,00

Fonte: elaborada pelo autor.

No exemplo, pode-se constatar que a economia obtida, dos escritórios contábeis, com a diferença da opção pelo regime do Simples Nacional no Anexo III em relação ao Anexo V é de R\$ 2.307,20, lembrando que o valor tende a aumentar, pois a Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), que anteriormente no ANEXO V era paga por fora do Simples Nacional, passou a integrar o recolhimento unificado com o ingresso no ANEXO III.

Os cálculos acima não utilizaram os valores de ISS para fins de recolhimento, pois 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.

As comparações de tributação que foram demonstradas refletem a real economia que os escritórios obtiveram com a mudança de Anexo.

2.5.5 Pessoas jurídicas vedadas

A Lei Complementar nº 123/2006 estabelece benefícios para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, tanto tributários, quanto de caráter não tributário, mas existem vedações para se beneficiar desse tratamento diferenciado e favorecido. No artigo 3º, § 4º da Lei Complementar nº 123/06, são informado critérios que vedam as empresas a se utilizar destes benefícios para fins de caráter geral:

Art. 3º [...]

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta 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.

XI - cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade.(BRASIL, 2015)

Além das vedações previstas no art. 3, que trata de situações de caráter geral, o art. 17 da LC 123/2006 elenca situações em que as empresas não poderão recolher os tributos na forma do Simples Nacional, onde 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 - (REVOGADO)

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, exceto quando na modalidade fluvial ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob

fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes ou trabalhadores;

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:

a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;

b) bebidas a seguir descritas:

1 - alcoólicas;

2 - refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;

2. (Revogado);

3 - preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado;

3. (Revogado);

4 - cervejas sem álcool;

XI - (Revogado);

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

XIII - (Revogado);

XIV - que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.

XV - que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS.

XVI - com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível. (BRASIL, 2015)

Pode-se observar que existem dois tipos de vedações: um que exclui as empresas de forma geral dos benefícios previsto na lei; e outro que exclui apenas no que diz respeito ao recolhimento dos tributos na forma do Simples Nacional, permitindo ainda a empresa a se beneficiar, por exemplo, do favorecimento ao cumprimento de obrigações e no acesso ao mercado.

2.5.6 Exclusão do Simples Nacional

Como regra, a Lei Complementar nº 123/2006 (BRASIL, 2015) estabelece normas para que as empresas continuem a optar por esse regime e cujo descumprimento pode acarretar na exclusão desse regime. Vale salientar, entretanto, que as empresas optantes por esse regime também podem solicitar a sua exclusão.

A exclusão do Simples Nacional, conforme o art. 28 da LC 123/2006 (BRASIL, 2015), será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes por esse regime.

2.5.6.1 Exclusão por comunicação

A exclusão por comunicação pode ocorrer nos casos em que o optante desejar sair por opção do regime, ou nos casos em que esteja enquadrado em alguma vedação prevista na LC 123/2006, caso em que é obrigatório solicitar sua exclusão. Os casos previstos por essa exclusão por comunicação estão previsto no Art. 30 da LC 123/2006, que dispõe o seguinte:

Art. 30. A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:
I - por opção;
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.
[...] (BRASIL, 2015)

Nos casos em que o optante solicita por opção a exclusão desse regime, ela deve respeitar o prazo determinado no art. 31 da LC 123/2006, em que cita que a exclusão produzirá efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário, se comunicado no próprio mês de janeiro, ou 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, se comunicado nos demais meses. Os demais prazos quanto o efeito da exclusão estão dispostos no art. 31, incisos I ao V, da LC 123/2006 (BRASIL, 2015).

2.5.6.2 Exclusão de ofício

Os casos previstos por essa exclusão de ofício estão previstos no art. 29, incisos I a XII, da LC 123/2006, que são os seguintes:

Art. 29 [...]
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. (BRASIL, 2015)

Conforme expresso no art. 29, a exclusão de ofício acontece nos casos em que a empresa deveria ter atualizado sua situação perante a Receita Federal, solicitando sua exclusão, nos casos em que perdeu o direito de optar pelo regime tributário do Simples Nacional por alguma irregularidade ou por que ultrapassou o limite permitido de receita bruta.

2.5.7 Tributos abrangidos pelo Simples Nacional

O recolhimento dos tributos no regime de apuração do Simples Nacional reúne, em uma única guia de arrecadação, oito tipos de impostos e contribuições, sendo que seis são de competência federal, um de competência estadual e um municipal. Esses tributos, conforme o Art. 13 da Lei Complementar nº 123/2006, são:

- 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. (BRASIL, 2015)

Conforme o Art. 18, § 5º-C, descritos no inciso VI do Art. 13, a Contribuição Patronal Previdenciária – CPP não está incluída no Simples Nacional, assim sendo, a empresa deverá recolher como a legislação prevê para outras empresas.

2.5.8 Tributos não abrangidos pelo Simples Nacional

Apesar do benefício de unificar diversos tributos em uma única guia, este regime não exclui a incidência de outros tributos que não estão contemplados nesta unificação. A lista dos tributos que não estão inclusos estão no §1º, do art. 13, da Lei Complementar nº 123/2006, quais sejam:

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;

[...]

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.

[...] (BRASIL, 2015)

Diante disto, as empresas do Simples Nacional devem recolher os tributos de forma separada do documento de arrecadação do Simples Nacional (DAS), quando ocorrer à incidência de algum dos tributos citado anteriormente.

2.5.9 Das obrigações fiscais acessórias

As Micro e Pequenas Empresas optantes pelo regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições, instituído pela Lei Complementar nº 123/2006, ficam sujeitas ao cumprimento das obrigações acessórias, que são um conjunto de regras que devem ser observadas para que as ME e EPP tenha acesso ao Simples Nacional, bem como tenham acesso aos benefícios deste regime.

Estas obrigações estão descritas nos artigos 25 a 27, da Lei Complementar nº 123/2006, que dispõem o seguinte:

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.

§ 1º A declaração de que trata o caput deste artigo constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nela prestadas.

§ 2º A situação de inatividade deverá ser informada na declaração de que trata o caput deste artigo, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor.

§ 3º Para efeito do disposto no § 2º deste artigo, considera-se em situação de inatividade a microempresa ou a empresa de pequeno porte que não apresente mutação patrimonial e atividade operacional durante todo o ano-calendário.

[...]

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.

§ 2º As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária.

§ 3º A exigência de declaração única a que se refere o caput do art. 25 desta Lei Complementar não desobriga a prestação de informações relativas a terceiros.

§ 4º É vedada a exigência de obrigações tributárias acessórias relativas aos tributos apurados na forma do Simples Nacional além daquelas estipuladas pelo CGSN e atendidas por meio do Portal do Simples Nacional, bem como, o estabelecimento de exigências adicionais e unilaterais pelos entes federativos, exceto os programas de cidadania fiscal.

§ 5º As microempresas e empresas de pequeno porte ficam sujeitas à entrega de declaração eletrônica que deva conter os dados referentes aos serviços prestados ou tomados de terceiros, na conformidade do que dispuser o Comitê Gestor.

[...]

Art. 27. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, conforme regulamentação do Comitê Gestor. (BRASIL, 2015)

As obrigações que foram impostas pelos artigos 25 a 27 da LC 123/2006, estão regulamentadas pela resolução CGSN nº 94/2011 (BRASIL, 2015). A seguir serão abordados os itens de maior relevância dentro das obrigações acessórias.

2.5.9.1 Documentos Fiscais

As ME ou EPP optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional o utilizarão conforme as operações e prestações que realizar os documentos fiscais, inclusive por meio eletrônico, autorizados pelos entes federados onde possuir o estabelecimento.

O uso dos documentos fiscais fica condicionado a inutilização dos campos destinados à base de cálculo e ao imposto destacado, de obrigação própria, além da indicação no campo destinado às informações complementares ou, em sua falta, no corpo do documento, por qualquer meio gráfico indelével, das expressões: "DOCUMENTO EMITIDO POR ME OU EPP OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL"; e "NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO FISCAL DE IPI".

A Resolução CGSN nº 94/2011, esclarece esses critérios, e demais, no seu art. 57º (BRASIL, 2015).

2.5.9.2 Livros Fiscais e Contábeis

Os acontecimentos que ocorrem diariamente nas atividades da empresa são registrados em livros próprios, quais sejam os livros fiscais e contábeis. Esses livros são exigidos e determinados por lei, que servem para a contabilidade como informações dos fatos econômicos ocorridos e de elementos para a fiscalização do pagamento de tributos.

A Resolução do CGSN nº 94/2011, em seu art. 61, regulamenta o seguinte:

Art. 61. A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional deverá adotar para os registros e controles das operações e prestações por ela realizadas, observado o disposto no art. 61-A:

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.

§ 1º Os livros discriminados neste artigo poderão ser dispensados, no todo ou em parte, pelo ente tributante da circunscrição fiscal do estabelecimento do contribuinte, respeitados os limites de suas respectivas competências.

§ 2º Além dos livros previstos no caput, serão utilizados, observado o disposto no art. 61-A:

I - Livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais, pelo estabelecimento gráfico para registro dos impressos que confeccionar para terceiros ou para uso próprio;

II - livros específicos pelos contribuintes que comercializem combustíveis;

III - Livro Registro de Veículos, por todas as pessoas que interfiram habitualmente no processo de intermediação de veículos, inclusive como simples depositários ou expositores.

§ 3º A apresentação da escrituração contábil, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, dispensa a apresentação do Livro Caixa. (BRASIL, 2015)

Conforme o art. 27, da LC 123/2006 (BRASIL, 2015), as empresas optantes pelo regime de tributação do Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar uma contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, autorizadas pelo Comitê Gestor.

2.5.10 Distribuição de Lucros

A distribuição de lucros consiste nos valores efetivamente pagos ou distribuídos ao titular ou sócio, isentos do imposto de renda.

As Micro e Pequenas Empresas poderão distribuir lucros sem incidência do imposto de renda, porém é importante estar atento às regras estabelecidas no §1º do artigo 14, que estabelece o seguinte:

Art. 14. Consideram-se isentos do imposto de renda, na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário, os valores efetivamente pagos ou distribuídos ao titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, salvo os que corresponderem a pró-labore, aluguéis ou serviços prestados.

§ 1º A isenção de que trata o caput deste artigo fica limitada ao valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, sobre a receita bruta mensal, no caso de antecipação de fonte, ou da receita bruta total anual, tratando-se de declaração de ajuste, subtraído do valor devido na forma do Simples Nacional no período.

§ 2º O disposto no § 1º deste artigo não se aplica na hipótese de a pessoa jurídica manter escrituração contábil e evidenciar lucro superior àquele limite. (BRASIL, 2015)

Em um exemplo prático, um escritório de contabilidade que obteve os seguintes dados para mês de março:

Tabela 2 – Distribuição de lucros.

Receita mensal total do mês de março/2015	R\$ 85.000,00
Receita bruta total acumulada dos últimos 12 meses	R\$ 645.000,00
Percentual conforme ANEXO III	11,31 %

Fonte: elaborado pelo autor.

Para que distribua o lucro com isenção, conforme o art. 14 da LC 123/2006, aplica-se os percentuais de determinação da estimativa mensal, conforme o §3º do art. 15 da Lei 9.249/1995 (BRASIL, 2015), correspondente à prestação de serviços de atividade regulamentada, 32%, sobre o valor da receita do mês, $R\$ 85.000,00 \times 32\% = R\$ 27.200,00$.

Do valor apurado pela alíquota de 32%, será subtraído o valor correspondente ao IRPJ, da faixa que a empresa se encontra no Anexo III.

Considerando que, conforme o exemplo, a empresa obteve um faturamento dos últimos 12 meses de R\$ 645.000,00, o percentual, do qual deverá ser subtraído, deverá ser de 0,53%, ($R\$ 85.000,00 \times 0,53\% = 450,50$). Assim, para chegar ao valor para distribuição, o cálculo ficaria desta forma: $R\$ 27.200,00 - R\$ 450,50 = R\$ 26.749,50$.

O valor de R\$ 26.749,50 é o valor que poderá ser distribuído a título de lucro, com isenção do IRRF, no mês em análise. Essa limitação à distribuição de lucros, com isenção, não se aplica na hipótese de a pessoa jurídica manter escrituração contábil e evidenciar lucro superior a aquele limite.

2.5.11 Imposto de Renda sobre Ganhos de Capital

Conforme o §1º do artigo 13 da Lei Complementar 123/2006, o recolhimento pelo Simples Nacional, não exclui a incidência de outros impostos, dentre estes, deve pagar Imposto de Renda sobre o ganho de capital obtido com alienação de ativos.

A tributação do ganho de capital será definida conforme a incidência da alíquota de 15% sobre a diferença positiva entre o valor de venda e o custo da aquisição subtraindo o valor da depreciação, amortização ou exaustão acumulada no período. Este valor é recolhido por fora do Simples Nacional, sendo recolhido o valor por meio de DARF.

2.5.12 Cálculo do Simples Nacional

Neste tópico serão demonstrados os aspectos relacionados ao cálculo do Simples Nacional, como base de cálculo, alíquotas e tabelas aplicáveis para apuração do imposto devido.

2.5.12.1 Base de cálculo e alíquotas

A base de cálculo para apuração do Simples Nacional é obtida pela receita bruta auferida pelas operações do mês.

Conforme a Resolução CGSN 94/2011, a base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP será, conforme seu art. 16:

Art. 16. A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (BRASIL, 2015)

Para definição da alíquota para apuração do imposto devido, conforme atividade será através dos anexos I a VI, constantes na LC 123/2006. A alíquota aplicada será de acordo com o que estabelece o art. 18, parágrafos 1º e 2º:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

§ 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 VI desta Lei Complementar devem ser proporcionalizados ao número de meses de atividade no período. (BRASIL, 2015)

Então, a alíquota será definida pela soma da receita bruta dos últimos doze meses, anteriores ao mês de apuração, ou proporcional ao número de meses de atividade em caso de início de atividade, ressaltando que, independente se o regime de apuração da receita seja competência ou caixa, a alíquota será definida pelo regime de competência.

Sendo assim, para o cálculo do pagamento do Simples Nacional devido no mês, a receita deve ser dividida por tipo de receita auferida no mês, ou seja, segregada e aplicando os percentuais informados nos anexos I a VI de acordo com a atividade.

2.5.13 Adoção do regime de reconhecimento da receita

As empresas buscam por mecanismos que contribuam para a redução da carga tributária brasileira, dentre uma das possibilidades no Simples Nacional é a

correta escolha da apuração do regime de apuração de suas receitas, qual seja o regime de caixa ou de competência.

A Resolução do CGSN nº 51, de 22 de Dezembro de 2008, no art. 2º, esclarece:

§ 1º Na hipótese de a ME ou a EPP possuir filiais, deverá ser considerado o somatório das receitas brutas de todos os estabelecimentos.

§ 2º As ME e EPP poderão se utilizar da receita bruta total recebida, conforme regulamentado pela Resolução CGSN nº 38, de 1º de setembro de 2008, sendo essa opção irrevogável para todo o ano-calendário. (BRASIL, 2015)

Conforme o disposto a cima, as empresas optantes pelo Simples Nacional poderão optar entre os regimes de apuração para pagamento do imposto mensal, ou seja, regime de caixa quando for conforme as receitas efetivamente recebidas, ou pelo regime de competência que independe do recebimento das receitas.

A opção pelo regime de reconhecimento da receita será irrevogável para todo o ano-calendário, e é realizado no Portal do Simples Nacional, no mês de dezembro de cada ano, com efeitos para o ano-calendário seguinte, na hipótese de já optantes pelo Simples Nacional ou, início do efeito da opção, nos demais casos.

2.5.13.1 Regime de Competência para apuração do Simples Nacional

Conforme o art. 9º da Resolução CFC nº 1.282/2010, “o princípio da competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento” (BRASIL, 2015).

Sendo assim, na apuração da base de cálculo do Simples Nacional, conforme regime de competência, os valores que compõe esta base, é determinado pelos valores auferidos no mês, ou seja, independe do recebimento.

2.5.13.2 Regime de Caixa para apuração do Simples Nacional

A Resolução CGSN nº 38 de 2008 regulamentou o regime de caixa para apuração dos valores devidos no Simples Nacional, conforme cita em seu art. 1º:

Esta Resolução regulamenta a forma opcional de determinação da base de cálculo para apuração dos impostos e contribuições devidos utilizando a receita recebida pelas Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) optantes pelo Simples Nacional. (BRASIL, 2015)

No regime de caixa, a determinação da base de cálculo para apuração do Simples Nacional é conforme as receitas efetivamente recebidas pela empresa. Os aspectos deste regime serão tratados no próximo tópico.

2.5.13.2.1 Aspectos sobre a adoção do regime de caixa

As empresas que optarem por esse regime, apesar de a base do cálculo do imposto se dar pelos valores efetivamente recebidos, deve se ater ao fato de que nas prestações de serviços ou operações com valores a receber a prazo, a parcela não recebida deverá obrigatoriamente integrar a base de cálculo dos tributos até o último mês do ano-calendário subsequente àquele em que tenha ocorrido a respectiva prestação de serviço ou operação com mercadorias.

Além da hipótese citada anteriormente, a parcela não recebida, conforme a Resolução CGSN Nº 94, art. 19, inciso II, deverá integrar a base de cálculo nas seguintes situações:

Art. 19 [...] II - a receita auferida e ainda não recebida deverá integrar a base de cálculo dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional, na hipótese de:

- a) encerramento de atividade, no mês em que ocorrer o evento;
- b) retorno ao Regime de Competência, no último mês de vigência do Regime de Caixa;
- c) exclusão do Simples Nacional, no mês anterior ao dos efeitos da exclusão; (BRASIL, 2015)

Como observado, a opção pelo regime de caixa pode vir a ser atrativa, pois o imposto incide sobre o que realmente a empresa recebeu, mas, no entanto, requer alguns cuidados para não expor a empresa a questionamentos fiscais.

Conforme a Resolução do CGSN nº 94, no seu art. 70, a empresa deverá estar atenta a algumas obrigatoriedades, quais sejam:

Art. 70. A optante pelo Regime de Caixa deverá manter registro dos valores a receber, no modelo constante do Anexo XI, no qual constarão, no mínimo, as seguintes informações, relativas a cada prestação de serviço ou operação com mercadorias a prazo:

- I - número e data de emissão de cada documento fiscal;
- II - valor da operação ou prestação;

III - quantidade e valor de cada parcela, bem como a data dos respectivos vencimentos;

IV - a data de recebimento e o valor recebido;

V - saldo a receber;

VI - créditos considerados não mais cobráveis.

[...]

§ 3º Fica dispensado o registro na forma deste artigo em relação às prestações e operações realizadas por meio de administradoras de cartões, inclusive de crédito, desde que a ME ou EPP anexe ao respectivo registro os extratos emitidos pelas administradoras relativos às vendas e aos créditos respectivos.

§ 4º Aplica-se o disposto neste artigo para os valores decorrentes das prestações e operações realizadas por meio de cheques:

I - quando emitidos para apresentação futura, mesmo quando houver parcela à vista;

II - quando emitidos para quitação da venda total, na ocorrência de cheques não honrados;

III - não liquidados no próprio mês.

§ 5º A ME ou EPP deverá apresentar à administração tributária, quando solicitados, os documentos que comprovem a efetiva cobrança dos créditos considerados não mais cobráveis.

§ 6º São considerados meios de cobrança:

I - notificação extrajudicial;

II - protesto;

III - cobrança judicial;

IV - registro do débito em cadastro de proteção ao crédito. (BRASIL, 2015)

É necessário que a empresa que optar por este regime mantenha um controle eficaz das contas a receber, conforme o anexo de registro de valores a receber disponibilizado na Resolução CGSN nº 94/2011.

Figura 1 - Anexo XI da Resolução CGSN nº 94/2011: “ANEXO XI (art. 70) Registro de Valores a Receber”.

NOME EMPRESARIAL										
CNPJ										
Data da operação ou prestação	Número(s) do(s) documento(s) fiscal(is) (1)	Valor total	Quantidade de parcelas	Número da parcela	Valor da parcela	Data do vencimento	Data do recebimento	Valor pago	Saldo a receber	Valor considerado incobrável
				1						
				2						
				...						
				n						
(1) observar o disposto no § 1º do art. 70 da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011										

Fonte: BRASIL, 2015.

No caso da empresa não manter o registro de valores a receber, conforme anexo XI, estará sujeita a exclusão do regime de caixa, conforme dispõe a Resolução CGSN nº 94, em seu art. 71 (BRASIL, 2015), onde explica que os tributos

abrangidos pelo Simples Nacional deverão ser recalculados pelo Regime de Competência, sem prejuízo dos acréscimos legais correspondentes.

3 METODOLOGIA DA PESQUISA

São as formas que contribuem para elaboração da pesquisa, com o propósito de coletar e analisar todos os dados adquiridos sobre o tema abordado para que todos os objetivos desejados sejam alcançados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Caracterizada por demonstrar um caso prático de cálculos, que servirá como análise na apuração do Simples Nacional em um escritório de contabilidade, sendo o foco do presente trabalho. Nesta situação, o presente trabalho é abordado por meio da pesquisa qualitativa e quantitativa.

De acordo com Michel (2009), na pesquisa qualitativa, a verdade não é comprovada por números ou estatísticas, mas convence a partir de uma análise detalhada, harmônica e plausível.

Já o método quantitativo, segundo Oliveira (2001, p. 45):

[...] significa quantificar opiniões, dados, nas formas de coleta de informações, assim como também com o emprego de recursos e técnicas estatísticas desde as mais simples, como percentagem, média, moda, mediana e desvio padrão, até as de uso mais complexo, como coeficiente de correlação, análise de regressão etc, normalmente utilizados em defesas de teses.

Esta pesquisa caracteriza-se, quanto aos objetivos, como descritiva, pois conforme a concepção de Gil (2006), o principal objetivo da pesquisa descritiva é relatar características de determinada população ou estabelecimento onde existam relações entre as variáveis.

Dessa forma, a presente pesquisa descreve quais são as exigências legais e os procedimentos necessários para optar pelo regime de tributação do Simples Nacional, além dos demais aspectos relacionados a esse regime para alcançar os objetivos. Com base nos procedimentos técnicos utilizados para o seu desenvolvimento, a pesquisa é classificada em bibliográfica e estudo de caso, para ter uma melhor compreensão do tema abordado.

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”.

O estudo de caso é um método que tenta esclarecer algumas teorias e responder questionamentos que ficaram sem resposta até o momento.

O método do estudo de caso consiste na investigação de casos isolados ou de pequenos grupos, com o propósito básico de entender fatos, fenômenos sociais. Trata-se de uma técnica utilizada em pesquisas de campo que se caracteriza por ser o estudo de uma *unidade*, ou seja, de um grupo social, uma família, uma instituição, uma situação específica, uma empresa, um programa, um processo, uma situação de crise, entre outros, com o objetivo de compreendê-los em seus próprios termos, ou seja, no seu próprio contexto. (MICHEL, 2009, p. 53).

Utilizando a metodologia proposta neste trabalho, objetiva-se demonstrar a importância do planejamento tributário nas empresas, afim, de alcançar os objetivos elencados no tema.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DOS DADOS

Para efetuar a análise do regime de tributação Simples Nacional, bem como, as exigências legais e os procedimentos necessários para optar por esse regime, será utilizado para pesquisa desse conteúdo, a Lei Complementar nº 123/2006 e suas alterações, além das resoluções disciplinadas pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN).

Como neste trabalho a análise dos dados tem como foco principal um estudo de caso no escritório Global Contabilidade situado na cidade de Criciúma/SC, com ênfase na melhor forma de apuração de suas receitas, optou-se por realizar esse estudo diretamente com gestores responsáveis pelo estabelecimento.

Por fim, com auxílio dos gestores de um escritório contábil, será feito um levantamento de informações, sendo realizado um comparativo entre os regimes de caixa e de competência, para saber qual será a forma mais vantajosa na gestão de seu estabelecimento.

4 SIMULAÇÃO DO CÁLCULO PELO REGIME DE CAIXA E COMPETÊNCIA

Neste tópico será demonstrada a simulação entre os dois regimes de apuração, caixa e competência, em um escritório contábil.

Para demonstrar a análise destes dois regimes, será realizado o cálculo, em ambos os casos, com base na primeira faixa do Anexo III, alíquota 4% (sem incidência do ISS), ou seja, com receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores, até R\$ 180.000,00. No caso do ISS, o município é que determina o valor mensal a ser pago pelo escritório contábil, desta forma não estará presente no cálculo do valor devido no Simples Nacional.

Os valores serão conforme a tabela abaixo, elaborada pelo autor do trabalho, sendo que a inadimplência demonstrada nos cálculos será com base no escritório em estudo, Global Contabilidade.

Tabela 3 – Receita bruta do escritório contábil.

MÊS	FATURAMENTO
Janeiro/15	15.000,00
Fevereiro/15	15.100,00
Março/15	14.950,00
Abril/15	14.800,00
Mai/15	15.000,00
Junho/15	14.900,00
Julho/15	15.000,00
Agosto/15	14.600,00
Setembro/15	14.850,00
Outubro/15	15.050,00
Novembro/15	14.000,00
Dezembro/15	15.500,00
TOTAL	178.750,00

Fonte: elaborado pelo autor.

4.1 SIMULAÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO

No regime de competência, o valor a pagar do Simples Nacional é determinado pelos valores auferidos no mês, ou seja, não importa se as duplicatas

foram recebidas, o que vale é a data da ocorrência dos respectivos fatos geradores, neste caso a emissão da nota fiscal pela prestação de serviços.

Segue abaixo o demonstrativo do resultado do escritório contábil para o ano de 2015, referente aos meses de janeiro a dezembro, para cálculo do valor devido no Simples Nacional:

✓ Faturamento acumulado total no período de janeiro de 2015 a dezembro de 2015 = R\$ 178.750,00

✓ Alíquota referente Serviços Contábeis sem a incidência de ISS = 4,00%

De acordo com os valores demonstrados na Tabela 2, o valor total a ser recolhido pelo Simples Nacional, por meio do regime de competência, para os meses de janeiro a dezembro de 2015, será de: R\$ 7.150,00.

4.2 SIMULAÇÃO PELO REGIME DE CAIXA PARA APURAÇÃO DO IMPOSTO

Neste regime para encontrar o valor devido no Simples Nacional é necessário o controle do recebimento das duplicatas, pois, ao contrário do regime de competência, o imposto é calculado sobre os valores efetivamente recebidos.

Apesar de o imposto ser calculado sobre as receitas efetivamente recebidas no mês, para que se encontre a faixa de enquadramento de alíquota a empresa não se utiliza do valor recebido, e sim, se utilizará o regime de competência para fins de determinação da receita dos últimos 12 meses.

Sendo assim, tendo em vista que o regime de caixa é calculado sobre os valores efetivamente recebidos, segue abaixo tabela referente aos valores efetivamente recebidos durante o ano de 2015:

Tabela 4 – Valores efetivamente recebidos pelo escritório contábil.

MÊS	FATURAMENTO
Janeiro/15	13.227,00
Fevereiro/15	13.315,18
Março/15	13.182,91
Abril/15	13.050,64
Mai/15	13.227,00
Junho/15	13.138,82
Julho/15	13.227,00
Agosto/15	12.874,28
Setembro/15	13.094,73
Outubro/15	13.271,09
Novembro/15	12.345,20
Dezembro/15	13.667,90
TOTAL	157.621,75

Fonte: elaborado pelo autor.

De acordo com os valores demonstrados na Tabela 3, o valor total a ser recolhido pelo Simples Nacional, por meio do regime de caixa, para os meses de janeiro a dezembro de 2015, será de: R\$ 6.304,87.

A parcela não recebida, que corresponde no valor de R\$ 21.128,25, deverá integrar obrigatoriamente a apuração do Simples Nacional até o último dia do mês de dezembro de 2016, onde, se aplicarmos a mesma alíquota utilizada na simulação do estudo, a empresa terá um desembolso financeiro de no mínimo R\$ 845,13 (R\$ 21.128,25 X 4%) no próximo ano.

4.3 CONCLUSÃO ENTRE A COMPARAÇÃO DOS REGIMES

As empresas, atualmente estão passando por um momento repleto de riscos e dificuldades, com a isso a necessidade das empresas estarem buscando alternativas para controle de suas receitas, para que sejam usadas da melhor maneira e assim proporcionar maior “folga” financeira e fluxo de caixa para a realização de suas atividades.

Neste contexto, as empresas optantes pelo Simples Nacional têm a possibilidade de escolher entre dois regimes de apuração de suas receitas, regime

de caixa e competência, na qual se torna uma alternativa para melhor gestão de seus recursos.

No estudo demonstrado foi possível constatar que o regime que melhor se encaixou na redução de desembolso financeiro e proporcionou um melhor fluxo de caixa para empresa, foi o regime de caixa, pois se a empresa não recebeu, também não pagou, já que o imposto é calculado sobre os valores efetivamente recebidos, respeitando o prazo das parcelas não vencidas.

No estudo de caso em questão, o escritório Global Contabilidade obteve uma redução de R\$ 845,13 de desembolso financeiro e uma redução na base de cálculo do imposto de R\$ 21.128,25 para quitar o valor do Simples Nacional, comparado ao regime de competência.

Um dos fatores que levou à queda do valor do imposto foi à aplicação de 11,82% ao mês de inadimplência de seus clientes.

A respeito de novas obrigações acessórias, a optante pelo regime de caixa deverá manter registro dos valores a receber, mas essas informações podem ser administradas por meio de softwares, o que não deve ocasionar maiores esforços para as empresas que optarem por esse regime.

É importante frisar que a contabilidade deve se ater aos benefícios que a Lei Complementar nº 123/2006 oferece, para que possibilite usufruir e instruir seus clientes para a redução da base de cálculo de seus impostos, gerando menores desembolsos financeiros, tornando a contabilidade peça de suma importância para as empresas.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Lei Complementar nº 123/2006, estabeleceu tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, estabelecendo, em sua totalidade, aspectos relacionados à opção ao regime do Simples Nacional.

Como visto, o Simples Nacional é um regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às Micro e Pequenas Empresas, através do qual se buscou o favorecimento dos pequenos negócios.

É importante destacar que alguns benefícios contidos na Lei Complementar nº 123/2006 vêm acompanhados de condições a serem respeitadas, no caso dos escritórios contábeis, essa condição implica na prestação de serviços ao Micro Empreendedor Individual, sem qualquer cobrança de honorários, no que diz respeito a sua inscrição e orientação por parte dos profissionais contábeis.

Para os escritórios contábeis, inicialmente enquadrados no anexo V do Simples Nacional, os benefícios não eram muito vantajosos, pois a tributação era ainda muito alta, porém, após alterações para o Anexo III, trouxe vantagens ao setor, reduzindo significativamente os valores dos tributos pagos e unificando o recolhimento da contribuição patronal previdenciária, reduzindo a carga previdenciária.

No estudo de caso apresentado foram analisados os reflexos da opção pelo regime de apuração das receitas por um escritório de contabilidade definindo-se qual regime de tributação é mais vantajoso.

De acordo com o resultado do estudo, foi possível constatar que o regime mais vantajoso é o Regime de Caixa, uma vez que é menos oneroso financeiramente e possibilita uma maior “folga” financeira e fluxo de caixa, mas o maior controle do escritório contábil em seus recebimentos acaba afastando deste regime de apuração.

A partir do que foi exposto no decorrer de todo este estudo, volta-se a ressaltar a importância de conhecer a legislação e de realizar uma avaliação específica para cada empresa, para avaliar se o regime de tributação Simples Nacional vale a pena para empresa, pois, apesar deste regime de tributação levar o nome de simples, na realidade não é tão simples quanto parece.

Neste contexto entram os escritórios contábeis, que se tornam indispensáveis para a administração das empresas, mas, é de suma importância o conhecimento dos administradores nas práticas lícitas existentes e que podem contribuir para o crescimento dos negócios.

REFERÊNCIAS

BRASIL. Comitê Gestor do Simples Nacional. **Resolução CGSN nº 04, de 30 de maio de 2007**. Dispõe sobre a opção pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional). Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocgsn4_2007.htm> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. Comitê Gestor do Simples Nacional. **Resolução CGSN nº 38, de 01 de setembro de 2008**. Dispõe sobre a forma opcional de determinação da base de cálculo para apuração dos impostos e contribuições devidos utilizando a receita recebida pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional. Disponível em: <<http://www.lexml.gov.br/urn/urn:lex:br:ministerio.fazenda;comite.gestor.simples.nacional:resolucao:2008-09-01;38>> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. Comitê Gestor do Simples Nacional. **Resolução CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008**. Dispõe sobre o cálculo e o recolhimento dos impostos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional), e dá outras providências. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocgsn51_2008.htm> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. Comitê Gestor do Simples Nacional. **Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011**. Dispõe sobre o Simples Nacional e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucao-cgsn-94-2011.htm>> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. Comitê Gestor do Simples Nacional. **Resolução CGSN nº 117, de 02 de dezembro de 2014**. Altera as Resoluções CGSN nº 3, de 28 de maio de 2007, que dispõe sobre a composição da Secretaria-Executiva do Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN/SE, e nº 94, de 29 de novembro de 2011, que dispõe sobre o Simples Nacional e dá outras providências. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=59066>> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. Comitê Gestor do Simples Nacional. **Resolução CGSN nº 122, de 27 de agosto de 2015**. Altera a Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, que dispõe sobre o Simples Nacional e dá outras providências. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=67446&visao=anotado>> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. Conselho Federal de Contabilidade. **Resolução CFC nº 1.282 de 28 de maio de 2010**. Atualiza e consolida dispositivos da Resolução CFC nº 750/93, que dispõe sobre os Princípios Fundamentais de Contabilidade. Disponível em: <http://www1.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?Codigo=2010/001282> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/ConstituicaoCompilado.htm> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. Lei Complementar Nº 123, de 14 de dezembro de 2006. **Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. **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. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. **Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014**. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as Leis nos 5.889, de 8 de junho de 1973, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 9.099, de 26 de setembro de 1995, 11.598, de 3 de dezembro de 2007, 8.934, de 18 de novembro de 1994, 10.406, de 10 de janeiro de 2002, e 8.666, de 21 de junho de 1993; e dá outras providências. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp147.htm> Acesso em: 20 set. 2015.

_____. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. **Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9249.htm> Acesso em: 20 set. 2015.

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

CARVALHO, Paulo de Barros, **Curso de Direito Tributário**. 14ª edição. São Paulo: Saraiva, 2002, p.41/42

CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2004

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5 Ed. São Paulo: Atlas, 2006.

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

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 20 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2002.

MICHEL, Maria Helena. **Metodologia e pesquisa científica em ciências sociais**. 2 Ed. São Paulo: Atlas, 2009.

OLIVEIRA, Silvio Luiz de. **Tratado de metodologia científica: projetos de pesquisas, TGI, TCC, monografias, dissertações e teses**. 2.ed. São Paulo: Pioneira Thomson Learning, 2001.

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