

UNIVERSIDADE DO EXTREMO SUL CATARINENSE - UNESC

CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS

GABRIEL DA ROSA FERMINO

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA: OS IMPACTOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2016
DO SIMPLES NACIONAL EM UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS NA
ÁREA DO DESENVOLVIMENTO DE *SOFTWARE***

CRICIÚMA

2019

GABRIEL DA ROSA FERMINO

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA: OS IMPACTOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2016
DO SIMPLES NACIONAL EM UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS NA
ÁREA DO DESENVOLVIMENTO DE *SOFTWARE***

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(a): Prof. (ª) Me. João Vanio Mendonça Cardoso

CRICIÚMA

2019

GABRIEL DA ROSA FERMINO

**ANÁLISE TRIBUTÁRIA: OS IMPACTOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2016
DO SIMPLES NACIONAL EM UMA EMPRESA PRESTADORA DE SERVIÇOS NA
ÁREA DO DESENVOLVIMENTO DE *SOFTWARE***

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

Criciúma, 04 de Julho de 2019.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Me. João Vanio Mendonça Cardoso - UNESC

Prof. Me. Fernando Marcos Garcia - UNESC

Prof^a. Esp. Vanessa Mendes da Agostin Resende - UNESC

**Dedico este estudo aos meus pais, maiores
incentivadores da minha trajetória
acadêmica.**

AGRADECIMENTOS

Principalmente aos meus pais, Everton e Rosilete, por serem os maiores incentivadores dessa trajetória. À Letícia, minha namorada, por todo o apoio, paciência e motivação.

Ao meu orientador, professor João Vanio, pelo auxílio na elaboração deste estudo, bem como estendo o reconhecimento aos demais professores do curso de ciências contábeis.

Por fim, agradeço aos meus amigos e colegas que, de alguma maneira, contribuíram para que eu chegasse até aqui.

**“Princípios são leis abrangentes,
fundamentais e inalteráveis.”**

James C. Hunter



RESUMO: O Sistema Tributário Nacional permite o recolhimento dos tributos pelos regimes tributários: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional. O último, instituído pela Lei Complementar (LC) 123/2006, concede tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte, tendo passado por uma profunda reformulação por meio da LC 155/2016, onde as principais mudanças entraram em vigor a partir de janeiro de 2018. Portanto, o objetivo geral deste estudo consiste em analisar o impacto financeiro causado pelas alterações promovidas pela LC 155/2016, em uma empresa prestadora de serviços no ramo do desenvolvimento de *software* optante pelo simples nacional. Para isso, a pesquisa assumiu abordagem qualitativa e quantitativa para apurar e interpretar os dados, bem como caráter descritivo de natureza bibliográfica, a fim de elucidar de que forma as alterações refletiram em uma empresa com atividade sujeita a transição entre os anexos III e V para apuração dos tributos, por meio de estudo de caso. Os resultados foram obtidos por meio de análise comparativa dos cálculos de apuração do simples nacional, antes e depois da vigência da LC 155/2016, no período de janeiro a dezembro de 2018. Constatou-se uma economia de R\$22.583,88 (vinte e dois mil quinhentos e oitenta e três reais com oitenta e oito centavos) que revela um cenário positivo para a empresa a partir da atual conjuntura do sistema. Além disso, foi demonstrada a importância do fator “R” para valer-se de alíquotas menores e o equilíbrio na passagem das faixas de tributação, em cumprimento à progressividade.

PALAVRAS – CHAVE: Simples Nacional, LC 155/2016, Fator “R”.

AREA TEMÁTICA: Tema 05 – Contabilidade Tributária

1 INTRODUÇÃO

A carga tributária no Brasil é excessiva quando comparada ao nível de desenvolvimento do país (AFONSO *et al.* 2000). Além disso, a quantidade exorbitante de normas editadas ante uma burocracia desmoderada torna o Sistema Tributário Nacional um dos mais complexos do mundo, comprometendo o progresso econômico e usualmente potencializando a mortalidade precoce das empresas (SANTIAGO e SILVA, 2006).

Superar esse cenário desfavorável ao empreendedor, mantendo a rentabilidade do negócio e a competitividade no mercado, tornou-se o grande desafio das empresas nacionais. Alcançar o êxito passa pela escolha do regime tributário, que quando apropriado à realidade da empresa, ameniza ou até dispensa a incidência de tributação, resultando em economia fiscal. O conjunto de medidas estratégicas utilizadas na busca da alternativa menos onerosa, desde que cumpridas às disposições legais, é chamado de Planejamento Tributário (OLIVEIRA, G., 2013).

¹ Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.

² Titulação (Especialista/Mestre/Doutor), UNESC, Criciúma, Santa Catarina, Brasil.



No Brasil, os regimes tributários vigentes são: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional. O último, instituído pela Lei Complementar (LC) nº 123 em quatorze de dezembro 2006, ou Lei Geral, como é popularmente conhecida, revogou a Lei nº 9.317/96 sob a premência de inovação na condução do tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte (MPE), classe empresarial predominante no país (BRASIL, 2006).

Após a sua sanção, a Lei Geral foi submetida a sete adaptações em sua redação ao longo dos anos (HAULY, 2016). Uma das mais recentes alterações foi por meio da aprovação da LC 155, aprovada pelo Senado em vinte e sete de outubro de 2016. Entre as modificações trazidas pela LC 155/2016, com vigência a partir de janeiro de 2018, as consideradas principais são: (i) novos tetos de faturamento (ii) sublimite para ICMS e ISS (iii) redução de anexos e faixas de receita bruta para apuração da alíquotas (iv) nova sistemática de cálculo (v) aplicação da razão entre folha de salário sobre o faturamento para enquadramento nos anexos (SEBRAE, 2018). Neste contexto, emerge o seguinte questionamento: Qual o impacto financeiro causado pelas alterações promovidas pela LC 155/2016, em uma empresa prestadora de serviços no ramo do desenvolvimento de *software* optante pelo simples nacional?

Portanto, o objetivo geral deste estudo consiste em analisar o impacto financeiro causado em consequência das alterações promovidas pela LC 155/2016, em uma empresa prestadora de serviços no ramo do desenvolvimento de *software* optante pelo simples nacional.

Para atingir o objetivo geral, foram definidos os seguintes objetivos específicos: (i) descrever as principais mudanças no simples nacional, a partir das alterações trazidas pela LC 155/2016; (ii) demonstrar o efeito do fator “R” na formação das alíquotas de tributação; (iii) realizar uma análise comparativa dos cálculos de apuração do simples nacional, antes e depois da LC 155/2016, no período de janeiro a dezembro de 2018.

Esta análise justifica-se por evidenciar o impacto no fluxo de caixa de uma empresa, avaliando a redução ou o aumento da carga fiscal em consequência das alterações na legislação do simples nacional, haja vista a essencialidade de reavaliar periodicamente o regime tributário adotado. O presente estudo serve de base para ações estratégicas de radicalização de custos e potencialização da competitividade no mercado.

Esta pesquisa contribui socialmente, pois as alterações por meio da LC 155/2016 impactaram milhares de empresas que se viram, obrigatoriamente, realocadas em um anexo diferente do qual vinham apurando seus tributos, contendo como fator determinante o percentual entre a folha de salários em relação ao seu faturamento. O estudo contribui teoricamente por se tratar de um conteúdo recente, haja vista que as principais alterações da referida lei, aprovada em 2016, entraram em vigor somente em 2018, identificando-se carência de análises a partir de dados reais e compreendendo um período completo.

O artigo está estruturado em outras quatro seções, além desta. A seção a seguir contempla a fundamentação teórica. Posteriormente, será abordado o enquadramento metodológico, além dos procedimentos de coleta e análise de dados. Adiante, apresenta-se a caracterização da empresa objeto do estudo e os resultados obtidos com a pesquisa. Por fim, serão relatadas as considerações finais e sugestões para futuras pesquisas.



2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA

Ao decorrer desta seção será abordado o Sistema Tributário Nacional, suas características estruturais e os reflexos da sua complexidade. Além disso, serão apresentadas as particularidades dos diferentes regimes de tributação vigentes no país, sobretudo o que tange ao Simples Nacional e as adaptações em sua redação ao longo dos anos.

2.1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

No Brasil, o Sistema Tributário vigente foi promulgado pela Constituição Federal (CF) em 1988, estruturando, determinando a formação do tributo e o regulamentando. A estrutura do Sistema Tributário Nacional (STN) considera a existência de uma República Federativa, que preza a autonomia dos entes políticos: União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Essa atribuição de poder a cada uma das esferas de competência é chamada de discriminação constitucional de rendas tributárias e tem a finalidade de impossibilitar que uma ou mais entidades políticas possam instituir o mesmo tributo (SANTIAGO e SILVA, 2006). As normas reguladoras do STN também estão presentes no texto pré-constitucional da Lei nº 5.172 de 1966, denominada de Código Tributário Nacional (CTN), que institui também as normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios (BRASIL, 1966).

O artigo 3º do CTN conceitua tributo como “[...] toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada” (BRASIL, 1966). Oliveira, G. (2013) destrincha o conceito salientando que, o tributo é compulsório devido à obrigatoriedade de sua essência, ou seja, não nasce de uma concordância entre as partes envolvidas e sim de uma relação de soberania do Estado. Porém, essa supremacia há de ser plenamente vinculada, ou seja, a administração pública deve agir estritamente conforme a lei.

O artigo 145 da CF define as espécies tributárias que comportam o grupo dos tributos e atribui aos entes federativos o poder de instituí-las, sendo elas: (i) impostos; (ii) taxas; e (iii) contribuições de melhoria (BRASIL, 1988). Oliveira, G. (2013) complementa que outras duas figuras tributárias se enquadram na definição de tributos, são elas: (iv) empréstimos compulsórios; e (v) contribuições especiais.

Conforme o artigo 16 do CTN, “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte” (BRASIL, 1966). Portanto, o imposto se caracteriza por ter o seu fator gerador não conectado com nenhuma atividade do Estado direcionada a quem recai a obrigação do pagamento, ou seja, para exigí-lo não é necessário contraprestação determinada (AMARO, 2011).

Com relação às taxas (art. 77 do CTN), o evento que exige o ônus tributário é o “[...] exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível [...]” (BRASIL, 1966). Oliveira, G. (2013) afirma que, ao contrário dos impostos, o Estado oferece contraprestação imediata ao contribuinte em função da cobrança de taxas.

Assim como as taxas, as contribuições de melhorias (art. 81 do CTN) conectam-se com determinada atuação estatal. Nesse caso, o tributo é destinado



aos custos da realização de uma obra pública de que decorra aos proprietários de imóvel, valorização da sua propriedade (AMARO, 2011).

A figura dos Empréstimos Compulsórios é de competência restrita à União e além de instituída no artigo 15 do Código Tributário Nacional, se faz presente também no artigo 148 da CF. Essa espécie se caracteriza por ser uma receita tributária que somente ingressa aos cofres públicos em casos de guerra ou sua iminência, calamidade pública, ou até mesmo em casos de investimento público de caráter urgente e relevante interesse nacional, desde que respeitados os princípios determinados (OLIVEIRA, G., 2013).

Amaro (2011) menciona que, o art. 149 da CF agrupa três figuras tributárias, popularmente chamadas de Contribuições Especiais, sendo elas: as contribuições sociais (para custear a Previdência e assistência Social); as contribuições de intervenção no domínio econômico (destinadas a instrumentar a atuação da União no domínio econômico); e as contribuições de interesse das categorias profissionais (custeio das instituições fiscalizadoras e representativas de categorias de interesse público).

É pensamento consensual entre especialistas em finanças públicas, que a carga tributária no Brasil é excessivamente elevada e incompatível ao perfil socioeconômico nacional, quando comparada ao nível de desenvolvimento do país (AFONSO *et al.* 2000). A expressão “carga tributária” é entendida de forma ampla e a âmbito nacional, como a relação entre a arrecadação tributária total e o Produto Interno Bruto (PIB), e indica a participação do Estado na economia nacional (SANTIAGO e SILVA, 2006).

Além da carga tributária excessiva, o sistema tributário em vigor apresenta alta complexidade e carece de transparência, tornando-se custoso em tempo e recurso para o sujeito passivo da obrigação tributária, principalmente quando pequeno empresário (COLOMBO, 2006). Esses fatores refletem nas organizações como um limitador de crescimento. Os custos causados às empresas pela questão tributária comprometem negativamente o ingresso de novos investimentos (SANTIAGO e SILVA, 2006).

Tal complexidade fica elucidada diante do estudo realizado pelo Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (2018) acerca da quantidade de normas editadas no país, durante os trinta anos desde a promulgação da atual Constituição Federal. Os dados apurados evidenciam que, de 1988 até setembro de 2018, um total de 390.796 (trezentos e noventa mil setecentos e noventa e seis) normas, somente de natureza tributária, foram adicionadas ao nosso ordenamento jurídico. Esse montante é equivalente a 31 (trinta e uma) normas tributárias por dia, o que o torna ainda mais expressivo. Estima-se que em média, uma empresa tenha que seguir 4.078 (quatro mil e setenta e oito) normas tributárias, considerando ainda que a média dessas companhias não realiza negócios em todos os estados brasileiros.

2.2 REGIMES TRIBUTÁRIOS

O sistema jurídico brasileiro reconhece a possibilidade de planejar seus atos e negócios de uma maneira que resulte em não pagamento de determinado tributo ou de tratamento que incida na menor carga possível, ou mesmo de forma a postergar o momento do recolhimento do tributo. Esse conjunto de medidas



estratégicas visando à economia de tributos, desde que respeitadas às disposições legais, é chamado de Planejamento Tributário (OLIVEIRA, G., 2013).

O planejamento tributário preventivo (anterior à ocorrência do fato gerador do tributo) denomina-se elisão fiscal. Portanto, trata-se da adoção da alternativa menos onerosa de forma legítima e lícita, ou seja, realizada em conformidade ao ordenamento jurídico (FABRETTI, 2015). Em contrapartida, os procedimentos adotados por meios ilegais na busca da descaracterização do fato gerador, a fim de mascarar o comportamento de forma fraudulenta, chama-se evasão fiscal (OLIVEIRA *et al.* 2015). Na evasão, a prática se materializa, geralmente, no instante ou após a ocorrência do fato gerador (OLIVEIRA, G., 2013).

Todas as companhias, independentemente do porte, são impactadas pela carga tributária, fazendo com que o planejamento tributário seja uma ferramenta basilar para a tomada de decisão, sobretudo no que tange a definição do sistema ideal de arrecadação de tributos (ALBERTI, 2013). No Brasil, os regimes tributários vigentes são: Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional.

Lucro Real é o lucro contábil, ajustado pelas adições, exclusões e compensações autorizadas pela regulamentação do imposto de renda. Essa modalidade é apoiada em uma minuciosa escrituração contábil fiscal, com imprescindível observância aos princípios de contabilidade (OLIVEIRA *et al.* 2015). Higuchi (2017) afirma que, torna-se obrigatória a tributação pelo lucro real para a pessoa jurídica que se enquadrar em qualquer dos incisos do artigo 14 da Lei nº 9718/98, podendo o lucro ser determinado com base em balanço anual ou mediante balancetes trimestrais. As pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Real terão que pagar o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) com alíquotas, respectivamente, de 15% e 9%.

O Lucro Presumido é a forma menos burocrática de obtenção da base de cálculo do IRPJ e da CSLL, restrita aos contribuintes desobrigados ao regime de apuração de tributos pelo lucro real (OLIVEIRA *et al.* 2015). Higuchi (2017) em consonância ao art. 7º da Lei nº 12.814 de 2013, afirma que, poderão optar pelo regime de tributação com base no lucro presumido, a pessoa jurídica cuja receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a doze meses, desde que não enquadradas em nenhuma das vedações manifestadas no artigo 14 da Lei nº 9.718/98.

Os percentuais aplicáveis na determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL são os mesmos, tanto no Lucro Real como no Lucro Presumido. Entretanto, as pessoas jurídicas tributadas pelo Lucro Presumido estão no regime cumulativo de PIS e COFINS com alíquotas de 0,65% e 3%, respectivamente. Já no Lucro Real, esses tributos são recolhidos de maneira não-cumulativa, com alíquotas de 1,65% para PIS e 7,6% para COFINS (HIGUCHI, 2017).

O Lucro Arbitrado representa, em tese, percentuais majorados e é visto como uma prerrogativa da autoridade fiscal para determinar a base de cálculo do IRPJ e da CSLL, quando comprovada desqualificação na escrituração contábil na forma da lei por parte do contribuinte (OLIVEIRA *et al.* 2015). Entretanto, quando conhecida a receita bruta e confirmada a ocorrência de força maior pelos motivos já citados, o arbitramento também poderá ser realizado pelo contribuinte. O arbitramento do lucro não isenta a empresa das penalidades cabíveis, fato que o



caracteriza como um regime tributário. A hipótese em que o lucro da pessoa jurídica será arbitrado está previsto no art. 47 da Lei nº 8.981/95 (HIGUCHI, 2017).

O Simples Nacional – Regime Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidas pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, é o regime tributário que concede tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte, a fim de unificar e simplificar a arrecadação no âmbito das esferas governamentais (YOUNG, 2009).

A opção pelo recolhimento dos tributos nas modalidades Lucro Real, Lucro Presumido e Lucro Arbitrado será manifestada com o pagamento da primeira ou única quota do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano calendário. Já o ingresso ao regime simplificado é realizado pela internet, por meio do Portal do Simples Nacional, podendo ser solicitado até o último dia útil de janeiro de cada ano. Ressalta-se que apesar de a escolha pelo regime tributário ser facultativa, salvo organizações obrigadas por disposição legal (artigo 14 da lei 9.718/98) a tributarem com base no Lucro Real, todas as opções se caracterizam por serem irretroatáveis (HIGUCHI, 2017).

2.3 SIMPLES NACIONAL – CONTEXTO HISTÓRICO

O reconhecimento, a nível global, das pequenas empresas, como potencial para o crescimento econômico, fez com que diversos países propusessem políticas com iniciativas de fomento a esse nicho empresarial, a fim de se libertar de entraves ao seu desenvolvimento (SANTOS e SOUZA, 2005). No cenário nacional, as ações de estímulo às MPE foram, inicialmente, legitimadas nos artigos 170 e 179 da CF, que garantem a inserção desse segmento nos princípios gerais da ordem econômica e assegura que administrações públicas dispensem tratamento jurídico diferenciado, com o intuito de impulsionar esse setor mediante a simplificação e redução das obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias (ROCHA, 2008).

Em consonância à necessidade de tratamento diferenciado, prevista na CF, foi publicada no Diário Oficial da União em cinco de dezembro de 1996, a Lei Federal nº 9.317, dispoendo sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte e instituindo o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, recebendo a alcunha de Simples Federal (BRASIL, 1996). Esse sistema possibilitou o pagamento unificado de impostos e contribuições, abrangendo em uma única guia os seguintes tributos: (i) Imposto de Renda Pessoa Jurídica; (ii) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); (iii) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins); (iv) Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/Pasep); (v) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); e (vi) contribuições previdenciárias a cargo da pessoa jurídica (OLIVEIRA, G., 2013).

Para fins tributários, a Lei 9.317/96, por meio do seu artigo 2º, definiu a receita bruta do ano-calendário como critério de enquadramento nas categorias de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, estabelecendo os limites de faturamento anual para adesão ao Simples Federal. Esses valores permaneceram estáticos desde a sua publicação até 2005, sem que houvesse correção dos valores das faixas de receita bruta (ROCHA, 2008). Essa conjuntura transformou-se em um



impasses aos optantes pelo sistema, que estavam em crescimento, contudo, não se viam mais amparados pela legislação, que os submetia a uma tributação mais onerosa à medida que ultrapassassem os limites já defasados, mas ainda utilizados pelo governo (SELLIS, ANDRADE, GONCALVEZ, 2011).

Sob a premência de inovação e com pretensão de maior adesão, medido pelo insucesso do Simples Federal, foi editada a Lei Complementar nº 123, em quatorze de dezembro de 2006, instituindo o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, revogando a Lei nº 9.317/96 (BRASIL, 2006). A LC 123/06, ou popularmente Lei Geral, provocou mudanças significativas no tratamento tributário, ao expandir o limite de faturamento anual e ao setorizar os ramos de operação, bem como as faixas de faturamento e alíquotas aplicadas a cada atividade, ante a premissa de redução da carga tributária (SELLIS, ANDRADE, GONÇALVEZ, 2011). Essa prerrogativa não se limitou exclusivamente a matéria tributária. Além de facilitar o pagamento dos tributos, os benefícios expandiram-se a aspectos societários, trabalhistas e licitatórios, conforme assegurado no artigo 1º da referida lei. Entre as vantagens previstas na redação, destacam-se a simplificação no cumprimento de obrigações fiscais acessórias; a dispensa do cumprimento de certas obrigações trabalhistas e previdenciárias; desburocratização do processo de abertura e encerramento das empresas; estímulo à inovação tecnológica; preferências em compras públicas; e o acesso a crédito e ao mercado (OLIVEIRA, M., 2013).

A reformulação é expressiva e notada já na denominação do sistema, intitulado de “Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional”, haja vista que, passou a contemplar todas as esferas de jurisdição, devido à incorporação oficial tanto do ICMS quanto do ISS ao conjunto de impostos abrangidos (CUNHA, 2007). Vale ressaltar que o recolhimento mensal dos tributos abrangidos pelo documento único de arrecadação, não exige a incidência dos impostos e contribuições destacados no parágrafo 1º do artigo 13 da lei em foco (YOUNG, 2009).

A Lei Geral concedeu ao Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) o poder de disciplinar a forma de cálculo e recolhimento dos tributos devidos pelas MPE optantes pelo regime simplificado. Para fins de apuração, a resolução passou a considerar a receita bruta total mensal auferida, segregada conforme a natureza econômica da atividade para a definição da base de cálculo. A alíquota que compõe o cálculo passou a ser encontrada considerando a receita bruta acumulada dos últimos doze meses anteriores ao período de apuração (ou proporcional aos meses de atividade) e aplicada sobre o faturamento mensal (FABRETTI, 2007).

A LC 123/2006 é uma lei viva e para que se mantenha atendendo as necessidades a que se propunha é necessário que revisões periódicas transcorram (QUICK, 2016). Após a sua sanção, a Lei Geral passou por aprimoramentos em sua redação, sendo modificada primeiramente pela LC 127/2007. Da mesma forma, seguiu sendo reestruturada nos anos seguintes, por meio das alterações realizadas pela LC 128/2008, LC 133/2009, LC 139/2011, LC 147/2014 e LC 154/2016 (HAULY, 2016). Entre as recentes alterações, destaca-se a Lei Complementar nº 155, nomeada de “Crescer sem Medo”, aprovada pelo Senado em vinte e sete de outubro de 2016, e será objeto de análise mais aprofundada no presente estudo, a seguir.



2.3.1 Lei Complementar nº 155/2016

A Lei Complementar nº 155/2016 nasceu do projeto de lei batizado de “Crescer sem medo” e contempla uma série de providências tomadas pelo governo para mitigar as características estruturais do simples nacional, que faziam com que o empresário optante se abstrairse do pensamento de crescer, temendo ser surpreendido negativamente quando ultrapassasse a zona de transição para o lucro presumido (COSTA e SCHÖNTAG, 2016).

A vigência da LC 155/2016, que altera a LC 123/2006, foi dividida em três momentos. Em 2016, a partir da data da publicação, já foi possível se beneficiar do Parcelamento Especial, que ampliou a quantidade de parcelas de 60 (sessenta) para 120 (cento e vinte) meses, oportunizando às MPE de renegociarem os seus débitos tributários. Posteriormente, a partir de 01 de janeiro de 2017, entrou em vigor a possibilidade de aporte de capital por intermédio do chamado "investidor anjo". Por fim, os demais dispositivos entraram em vigor a partir de 01 de janeiro de 2018 (BRASIL, 2016).

Entre as diversas modificações trazidas pela LC 155/2016, vigentes a partir de janeiro de 2018, as consideradas principais são: (i) novos tetos de faturamento (ii) sublimite para ICMS e ISS (iii) redução de anexos e faixas de receita bruta para apuração das alíquotas (iv) nova sistemática de cálculo (v) aplicação da razão entre folha de salário sobre o faturamento para enquadramento nos anexos (SEBRAE, 2018). A seguir, quadro comparativo com uma síntese de como eram tratados esses tópicos até o final de 2017 e como passaram a ser a partir de 2018, com a nova legislação:

Quadro nº 1: Principais alterações no simples nacional

Conforme LC 123/06 até 31.12.2017	Conforme LC 155/16 após 01.01.2018
Limite de receita bruta anual para EPP de até R\$3.600.000,00	Limite de receita bruta anual para EPP de até R\$4.800.000,00
Limite de receita bruta anual para MEI de até R\$60.000,00	Limite de receita bruta anual para MEI de até R\$81.000,00
Opção Inexistente	Sublimite de R\$3.600.000,00 para recolhimento de ICMS e ISS pelo Simples Nacional
Seis anexos partilhados por vinte faixas de alíquotas de acordo com a receita bruta em doze meses	Cinco anexos partilhados por seis faixas de alíquotas de acordo com a receita bruta em doze meses
O valor devido mensalmente será definido pela aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos anexos I a VI desta Lei Complementar	O valor devido mensalmente será definido pela aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos anexos I a V desta Lei Complementar
Opção Inexistente	Submissão à análise do fator R para determinação do anexo de tributação para as atividades realocadas nos anexos III e V

Fonte: Elaborado pelo Autor, 2019.



Conforme destacado no quadro 1 e fundamentado no artigo 1º da LC 155/2016, a partir de 01 janeiro de 2018 houve a majoração no limite da receita bruta anual, passando de R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) para R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), ou o equivalente a R\$400.000,00 (quatrocentos mil reais) mensais. A aprovação desse tópico viabiliza a permanência de empresas já optantes e estimula o ingresso de novas empresas no regime simplificado. Entretanto, apesar de assegurada a permanência das optantes para 2018 que, durante o ano-calendário de 2017, tenham auferido receita bruta total acima do teto de 3,6 milhões, a nova regra dispõe que essas ficam impedidas de recolher o ICMS e o ISS na modalidade simples nacional, submetendo-se a observância das regras estaduais e municipais de recolhimento (SOUSA e MENÉZES, 2018).

As tabelas do simples nacional também passaram por uma relevante reestruturação, conforme exposto no quadro nº 1. Com a extinção do anexo VI a partir de 2018, as alíquotas foram reorganizadas em cinco anexos (um para comércio, um para indústria e três para serviços). Essa redução na quantidade de anexos refletiu no número de faixas de alíquotas aplicadas diretamente no faturamento, que caiu de vinte para seis. Todas as atividades que anteriormente pertenciam ao anexo V passam a ser tributadas pelo Anexo III, enquanto as atividades antes tributadas pelo Anexo VI passam a ser tributadas pelo Anexo V, desde que cumprida a condição normativa, com sujeição à análise do fator “R” (SEBRAE, 2018).

Uma das modificações mais impactantes trazidas pela LC 155/2016, fundamentada por meio do artigo 18, §1º da LC 123/2006, faz referência ao cálculo do tributo, que será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V. (BRASIL, 2016). Portanto, as alíquotas presentes na nova tabela do simples nacional passam a ser nominais, ou seja, não representam percentuais a serem pagos efetivamente pelo contribuinte, e sim um índice que irá compor a fórmula de cálculo para encontrar a alíquota efetiva, que considera também a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores e o desconto fixo (AIRES *et al.* 2019). A alíquota efetiva é o resultado da equação evidenciada no quadro a seguir:

Quadro nº 2: Equação para efeito de determinação da alíquota efetiva

$$\frac{\text{RBT12} \times \text{Aliq} - \text{PD}}{\text{RBT12}}$$

Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.

- I. RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;
- II. Aliq: alíquota nominal constante dos Anexos I a V;
- III. PD: Parcela a deduzir constante dos Anexos I a V.

2.3.2 Fator “R”

O fator “R”, ou fator emprego, é o cálculo mensal que define se determinadas atividades de prestação de serviços serão tributadas pelo Anexo III ou



pelo Anexo V do simples nacional (CARVALHO, 2018). Apesar de previamente enquadradas, essas atividades não estão fixadas em um desses dois anexos, estando sujeitas a transições de enquadramento, dependendo da relação da folha de salários da empresa sobre o seu faturamento (ACORSI, BONATO, BOTTHCER, 2017).

Conforme o Artigo 1º da Lei Complementar nº 155/2016, que alterou o §24 do artigo 18 da Lei Complementar nº 123/2006, considera-se folha salarial, contido os encargos, “o montante pago, nos doze meses anteriores ao período de apuração [...] acrescido do montante efetivamente recolhido a título de contribuição patronal previdenciária e FGTS, incluídas as retiradas de pró-labore” (BRASIL, 2016).

O parágrafo 5º-J do artigo 1º da LC 155/2016 garante que as atividades de prestação de serviços listadas como anexo V no §5-I da LC 123/2006, serão tributadas pelo anexo III, quando a razão entre a folha de salários e a receita bruta da pessoa jurídica iguale ou supere 28%. Já o paragrafo 5º-M indica que, quando o calculo for inferior a 28%, as atividades listadas como anexo III no §5-D e nos incisos XVI, XVIII, XIX, XX e XXI do §5-B da LC 123/2006, serão tributadas na forma do anexo V (BRASIL, 2016). A lista de atividades que podem transitar de um anexo a outro está evidenciado no quadro nº 3, a seguir:

Quadro nº 3: Relação de atividades prestadoras de serviços sujeitas a análise da relação entre a folha de salários e a receita bruta.

Atividades enquadradas no anexo III que serão tributadas pelo anexo V caso o fator R seja inferior a 28%	Atividades enquadradas no anexo V que serão tributadas pelo anexo III caso o fator R seja igual ou superior a 28%
<ul style="list-style-type: none"> a) Fisioterapia; b) Arquitetura e urbanismo; c) Medicina, inclusive laboratorial e enfermagem; d) Odontologia e prótese dentária; e) Psicologia, psicanálise, terapia ocupacional, acupuntura, podologia, fonoaudiologia, clínicas de nutrição e de vacinação e bancos de leite; f) Administração e locação de imóveis de terceiros; g) Academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais; h) Academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes; i) Elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante; j) Licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação; k) Planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do 	<ul style="list-style-type: none"> a) Medicina veterinária; b) Serviços de comissária, de despachantes, de tradução e de interpretação, c) Engenharia, medição, cartografia, topografia, geologia, geodésia, testes, suporte e análises técnicas e tecnológicas, pesquisa, design, desenho e agronomia; d) Representação comercial e demais atividades de intermediação de negócios e serviços de terceiros; e) Perícia, leilão e avaliação; f) Auditoria, economia, consultoria, gestão, organização, controle e administração; g) Jornalismo e publicidade; h) Agenciamento, exceto de mão de obra; i) Outras atividades do setor de serviços que tenham por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desde



optante; l) Empresas montadores de estandes para feiras; m) Laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica; n) Serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética; o) Serviços de prótese em geral.	que não sujeitas a tributação na forma dos Anexos III ou IV
--	---

Fonte: Adaptado de Carvalho (2018).

Portanto, a microempresa ou empresa de pequeno porte com maior poder de geração de emprego, que exerça alguma das atividades de prestação de serviços destacadas acima, poderá se beneficiar com a permanência ou transição para uma tabela de tributação menos onerosa. O cálculo que determina esse índice se dá pela fórmula a seguir:

Quadro nº 4: Equação para determinação do percentual do fator “R”

$$\text{Fator R} = \frac{\text{FS12}}{\text{RBT12}}$$

Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.

I. FS12: folha de salários acumuladas dos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração;

II. RBT12: receita bruta acumulada dos 12 (doze) meses anteriores à apuração (mercado interno + externo).

2.4 ESTUDOS CORRELATOS

Enfatizar artigos publicados com correlação acerca do tema contribui para a contextualização do pensamento crítico do autor, além de ratificar a relevância do objeto de estudo escolhido (AIRES *et al.* 2019). Os principais estudos relacionados ao presente artigo, publicados entre 2017 e 2018, estão destacados no quadro nº 5, a seguir:

Quadro nº 5: Revisão da literatura

Autor	Título	Objetivos
SOUSA, Luciclécio da Cunha; MENÉZES, Anna Karolina Marinho.	A nova sistemática de cálculo do simples nacional a partir de 2018: um estudo do impacto tributário nas empresas prestadoras de serviços submetidas ao anexo III	Análise do impacto tributário decorrente da LC nº 155/16 nas prestadoras de serviços submetidas ao anexo III, a partir de dados hipotéticos, no período compreendido entre 01 a 20 de fevereiro.
JOAQUIM, Iuri Vicente.	Análise dos impactos da Lei Complementar nº. 155/2016	Analisar os impactos das mudanças da LC nº. 155/16



	do simples nacional em uma clínica médica do extremo sul catarinense	em uma empresa prestadora de serviços no segmento de medicina, levantando dados de janeiro a outubro de 2018.
BOUFLEUER, Jhennifer Poliana Bianchessi; LETTNIN, Ricardo; SONTAG, Anderson Giovane; LIZZONI, Luciano.	Análise tributária no regime simples nacional com as alterações propostas pela Lei Complementar nº 155/2016	Verificar o impacto na carga tributária das MPE do simples nacional, devido às alterações na fórmula de cálculo, a partir de simulações de faturamento em atividades de comércio, indústria e serviços.

Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.

A análise dos estudos relacionados acima respalda a importância de se avaliar especificamente cada empresa optante do simples nacional, principalmente quando prestadora de serviços, visto que, a nova sistemática de cálculo pode impactar de maneira distinta as empresas de um mesmo segmento.

3 PROCEDIMENTOS METOLÓGICOS

Nesta seção será apresentado o enquadramento metodológico do estudo desenvolvido, assim como os procedimentos utilizados para a coleta e análise dos dados.

3.1 ENQUADRAMENTO METODOLÓGICO

Quanto ao problema, o presente estudo assumiu uma abordagem qualitativa, visto que, esse método de pesquisa possui enfoque indutivo a partir de um conjunto de técnicas interpretativas, que buscam descrever e compreender determinado fenômeno (NEVES, 1996). Logo, os dados levantados neste estudo serão analisados e interpretados, a fim de elucidar de que forma a LC 155/2016 impactou em uma empresa de pequeno porte prestadora de serviços. Porém, a pesquisa também se caracteriza como quantitativa por recorrer à linguagem matemática para descrever a origem de um fenômeno. A utilização conjunta da pesquisa qualitativa com a quantitativa propicia reunir mais informações do que se poderia conseguir isoladamente (FONSECA, 2002).

Em relação aos objetivos, a pesquisa apresenta caráter descritivo, haja a vista a intenção de descrever e observar sistematicamente a influência das principais alterações trazidas pela LC 155/2016 no cálculo tributário de uma empresa optante pelo simples nacional. Para Raupp e Beuren (2006), a pesquisa descritiva se caracteriza por identificar, relatar, comparar e interpretar aspectos inerentes a um fenômeno.

No que tange a natureza da pesquisa, foi aplicado um estudo de caso em uma empresa de pequeno porte que presta serviços na área do desenvolvimento de *software*, localizada no extremo sul catarinense. Além disso, adotou-se a pesquisa bibliográfica por consultar as legislações e ao explorar estudos correlatos anteriores,



analisando-os de forma a sustentar a contextualização do tema abordado. Para Raupp e Beuren (2006), o estudo de caso é a concentração dos esforços em um único objeto delimitado. Já a pesquisa de cunho bibliográfico se caracteriza pela obtenção de conhecimento a partir de informações já publicadas.

3.2 PROCEDIMENTOS PARA COLETA E ANÁLISE DE DADOS

Para analisar os principais impactos causados em consequência das alterações promovidas pela Lei Complementar nº 155, em uma empresa prestadora de serviços no ramo do desenvolvimento de *software*, optante pelo simples nacional, não se fez necessário à elaboração de questionário ou entrevista. Para atingir o objetivo proposto e os demais objetivos específicos, foram aplicadas técnicas de análises sobre dados fiscais e trabalhistas coletados por intermédio da contabilidade terceirizada da empresa.

Com o intuito de fazer uma análise comparativa dos cálculos de apuração do simples nacional, antes e depois da vigência da LC 155/2016, foi necessário reunir os valores referentes à receita bruta auferida de janeiro a dezembro de 2017 e janeiro a dezembro de 2018, além dos valores da folha de salários no mesmo intervalo de tempo. A coleta iniciou-se em abril de 2019, através da solicitação dos seguintes documentos: (i) Demonstrativo de faturamento; (ii) Resumo da folha de pagamento; (iii) Extrato do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional - PGDAS. Em seguida, em maio de 2019, foram produzidas planilhas em *Excel* para auxiliar na análise das informações obtidas, convertendo-as em tabelas posteriormente.

4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Nesta seção serão apresentadas informações indispensáveis da empresa estudada, bem como os resultados obtidos com a apuração dos tributos por duas diferentes sistemáticas de cálculo.

4.1 CARACTERIZAÇÃO DA EMPRESA

O estudo de caso foi realizado em uma empresa optante pelo simples nacional, prestadora de serviços direcionados ao desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis, atividade sujeita a transição entre os anexos III e V para apuração do tributo. Trata-se de uma Sociedade Empresária Limitada instalada na região do extremo sul catarinense, que terá sua razão social suprimida para preservar a sua identidade.

O quadro societário atualmente é composto por dois sócios quotistas com um capital social integralizado no valor de R\$130.000,00 (cento e trinta mil reais) em moeda corrente nacional. É essencial enfatizar que, de janeiro a novembro de 2017 o quadro societário era composto por quatro sócios. Em novembro, dois dos quatro sócios venderam a totalidade de suas quotas e retiraram-se da sociedade. De dezembro de 2017 a dezembro de 2018 o contrato passou a ser composto pelos sócios remanescentes. Já o quadro de empregados apresentou pouca rotatividade



de no ano de 2017, revelando uma média de 2,75 funcionários. No entanto, no ano seguinte, o número de empregados aumentou gradativamente, além de uma maior alternância, atingindo uma média de 6,91 funcionários.

4.2 APURACAO DO TRIBUTAO APÓS A LC 155/2016

A tabela nº 1 apresenta o fator "R", decisório para o enquadramento do anexo de tributação mensal da empresa. A mesma possui enquadramento ambíguo, ou seja, apesar de possuir sua atividade previamente enquadrada como anexo III, a permanência no respectivo anexo só se confirma caso a razão entre a folha de salários, incluídos encargos, nos doze meses anteriores ao período de apuração (FS12) e a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração (RBT12) seja igual ou superior a 28%. Entretanto, no mês em que o percentual for inferior a 28%, ocorre a transição do anexo III para o anexo V. Portanto, a empresa pode se beneficiar de alíquotas mais favorecidas, desde que apresente uma folha salarial expressiva em relação ao seu faturamento, conforme exposto a baixo:

Tabela nº 1 – Enquadramento mensal da atividade após a LC 155/2016

MÊS (2018)	FS12 (R\$)	RBT12 (R\$)	FATOR R (%)	ANEXO
Janeiro	208.823,92	779.918,81	27%	V
Fevereiro	208.698,39	740.521,87	28%	III
Março	205.453,83	712.943,93	28%	III
Abril	201.300,67	673.786,43	30%	III
Mai	192.836,33	644.495,78	30%	III
Junho	186.376,38	615.205,13	30%	III
Julho	185.588,12	587.895,54	32%	III
Agosto	189.449,78	559.342,84	34%	III
Setembro	196.743,67	541.235,77	36%	III
Outubro	220.863,46	525.345,56	42%	III
Novembro	253.925,16	524.779,60	48%	III
Dezembro	307.218,39	533.772,23	58%	III

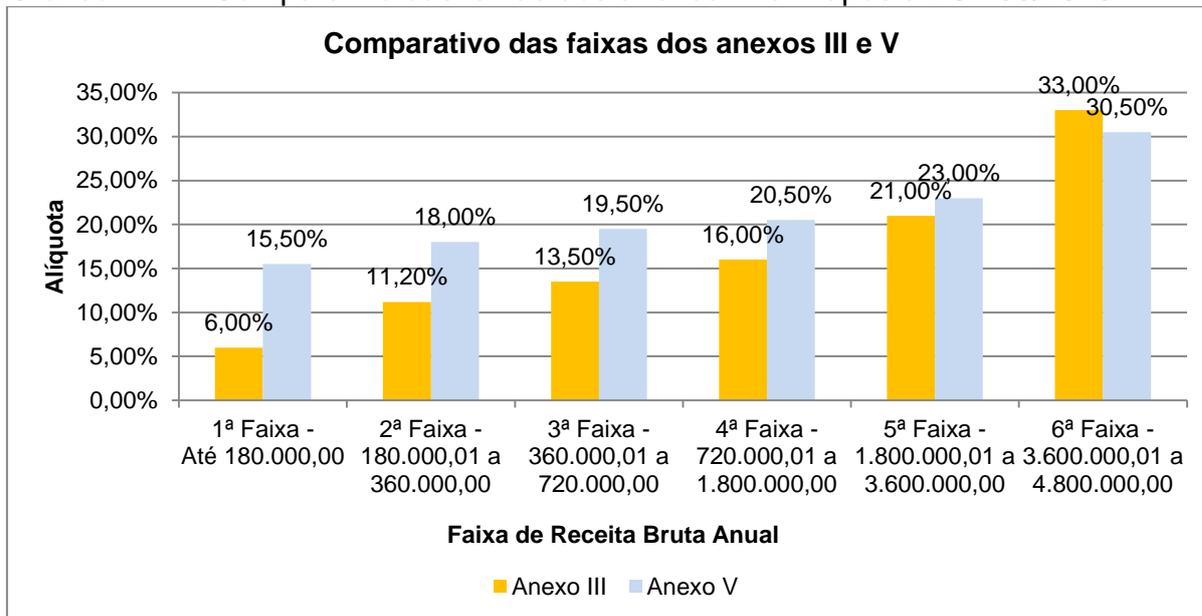
Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.

Conforme observado na Tabela nº 1, somente no mês de Janeiro a empresa será tributada na forma do anexo V. Importante ressaltar que, para fins de cálculo do fator "R", a RBT12 inclui as receitas auferidas no mercado interno e externo (regime de competência), enquanto a FS12 inclui as remunerações pagas informadas em GFIP e o montante efetivamente recolhido a título de encargos (regime de caixa). A expansão demasiada do fator "R", principalmente no segundo semestre, está associada à diminuição constante do faturamento, enquanto ocorreu um aumento de contratação de mão de obra remunerada ao longo dos meses.

Os reflexos da transição do anexo III para o anexo V estão evidenciados no Gráfico nº 1, a seguir:



Gráfico nº 1 – Comparativo das faixas dos anexos III e V após a LC 155/2016



Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.

O Gráfico nº 1 reforça a vantagem em valer-se das alíquotas presentes no anexo III, que são, em sua maioria, menores em relação às do anexo V. A empresa começa a recolher o simples nacional a partir de uma alíquota de 6% no anexo III, ao passo que, ocorrendo à transição para o anexo V, a alíquota estende-se a 15,5%. O oposto ocorre somente na ultima faixa de transição, quando a alíquota do anexo III ultrapassa o percentual do anexo V em 2,5%.

Por intermédio do Gráfico nº 1, nota-se a nova disposição das tabelas do simples nacional, vigentes a partir de janeiro de 2018. A estrutura contém seis faixas que representam diferentes níveis de receita bruta acumulada em doze meses e comportam alíquotas correspondentes. Neste contexto, após identificar o anexo de tributação mensal a ser utilizado pela companhia, foram efetuados os cálculos para determinação da alíquota efetiva, fragmentado e exposto na tabela a seguir:

Tabela nº 2 – Cálculo para determinar a alíquota efetiva após a LC 155/2016

Apuração (2018)	RBT12 (R\$)	Alíquota Nominal (%)	Resultado 1 (R\$)	Parcela a deduzir (R\$)	Resultado 2 (R\$)	Alíquota Efetiva (%)
Janeiro	779.918,81	20,5%	159.883,36	17.100,00	142.783,36	18,30746%
Fevereiro	740.521,87	16,0%	118.483,50	35.640,00	82.843,50	11,18717%
Março	712.943,93	13,5%	96.247,43	17.640,00	78.607,43	11,02575%
Abril	673.786,43	13,5%	90.961,17	17.640,00	73.321,17	10,88195%
Mai	644.495,78	13,5%	87.006,93	17.640,00	69.336,93	10,76297%
Junho	615.205,13	13,5%	83.052,69	17.640,00	65.412,69	10,63266%
Julho	587.895,54	13,5%	79.365,90	17.640,00	61.725,90	10,49946%
Agosto	559.342,84	13,5%	75.511,28	17.640,00	57.871,28	10,34629%
Setembro	541.235,77	13,5%	73.066,83	17.640,00	55.426,83	10,24079%
Outubro	525.345,56	13,5%	70.921,65	17.640,00	53.281,65	10,14221%
Novembro	524.779,60	13,5%	70.845,25	17.640,00	53.205,25	10,13858%
Dezembro	533.772,23	13,5%	72.059,25	17.640,00	54.419,25	10,19521%

Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.



Portanto, seguindo a nova sistemática, primeiramente levantou-se o montante referente à receita bruta total auferida pela empresa nos doze meses anteriores ao período de apuração (RBT12) e aplicou-se um percentual nominal presente na faixa que corresponda ao respectivo nível de faturamento acumulado. Sobre o resultado (1), deduziu-se um valor predeterminado encontrado na mesma faixa, gerando um novo resultado (2). Por fim, o segundo resultado foi dividido pela mesma RBT12 utilizada no início da operação, onde a razão correspondeu à alíquota efetiva.

A título de comparação, caso a empresa houvesse alcançado um fator "R" igual ou superior a 28%, garantindo sua permanência no anexo III, a alíquota efetiva seria de 11,43029%, o que representaria uma redução de cerca de 6,9% se comparado com a alíquota efetiva utilizada e demonstrada na tabela nº 2. Ainda constatou-se que devido a empresa não possuir um faturamento fixo contínuo, a alíquota é diferente para cada período de apuração, e que há um aumento moderado na passagem de uma faixa para outra, respeitando o princípio da progressividade.

Por conseguinte, a alíquota efetiva encontrada foi aplicada sobre a receita bruta mensal da empresa, resultando no tributo a ser recolhido, conforme tabela nº 3:

Tabela nº 3 – Simples Nacional recolhido após a LC 155/2016

Apuração (2018)	RB Mês (R\$)	Alíquota Efetiva (%)	DAS Devido (R\$)
Janeiro	42.841,77	18,30746%	7.843,24
Fevereiro	56.460,77	11,18717%	6.316,37
Março	45.541,77	11,02575%	5.021,32
Abril	45.541,77	10,88195%	4.955,83
Maio	45.541,77	10,76297%	4.901,65
Junho	45.541,77	10,63266%	4.842,30
Julho	40.036,51	10,49946%	4.203,62
Agosto	37.588,31	10,34629%	3.889,00
Setembro	36.075,81	10,24079%	3.694,45
Outubro	42.875,81	10,14221%	4.348,55
Novembro	52.434,40	10,13858%	5.316,11
Dezembro	63.165,42	10,19521%	6.439,85
TOTAL			61.772,29

Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.

Diante da tabela nº 3, observou-se que, de janeiro a dezembro de 2018, em consonância as regras da LC 155/2016, o total de tributo recolhido na modalidade simples nacional foi de R\$ 61.772,29 (sessenta e um mil setecentos e setenta e dois reais com vinte e nove centavos). Destaca-se o aumento significativo no mês de janeiro, quando tributado pela quarta faixa do anexo V em relação aos demais meses, devido ao fato de a empresa não ter atingido o percentual de permanência no anexo III. Se em janeiro, por exemplo, avaliando a situação hipotética de um fator "R" igual ou superior a 28%, o valor a recolher do tributo em janeiro seria de R\$4.896,94 (quatro mil oitocentos e noventa e seis reais com noventa e quatro centavos), ou seja, uma redução de R\$2946,30 (dois mil novecentos e quarenta e seis reais com trinta centavos), em relação ao DAS recolhido e evidenciado no período.

4.3 APURAÇÃO DO TRIBUTO ANTES DA LC 155/2016

Em regra geral, antes de entrarem em vigor as principais mudanças pautadas pela LC 155/2016, a sistemática de cálculo para apuração do tributo na modalidade simples nacional resumia-se a aplicação da alíquota encontrada na faixa de receita bruta acumulada que a corresponde, sobre o faturamento do mês, salvo atividades de prestação de serviços que eram sujeitas aos anexos V e VI. A LC 139/2011 estabeleceu que, a partir de 01 de janeiro de 2012 a atividade de desenvolvimento de *software*, por exemplo, estaria submetida a análise do fator “R”. Ou seja, considerar o nível de mão de obra remunerada não é uma novidade para o setor. Ocorre que, o fator “R” que atualmente possui efeito sobre a definição do anexo de tributação, antes tinha o propósito de identificar a alíquota total (BRASIL, 2011). A tabela Nº 4 apresenta as alíquotas que seriam utilizadas pela empresa no ano de 2018, caso não houvesse alteração na forma de cálculo.

Tabela nº 4 – Cálculo para determinar a alíquota antes da LC 155/2016

Apuração (2018)	FS12 (R\$)	RBT12 (R\$)	Fator “R” (%)	Alíquota 1 (%)	Alíquota 2 (%)	Alíquota Total (%)
Janeiro	208.823,92	779.918,81	27,00%	14,03%	3,87%	17,90%
Fevereiro	208.698,39	740.521,87	28,00%	13,53%	3,87%	17,40%
Março	205.453,83	712.943,93	28,00%	13,45%	3,84%	17,29%
Abril	201.300,67	673.786,43	30,00%	12,00%	3,84%	15,84%
Mai	192.836,33	644.495,78	30,00%	12,00%	3,84%	15,84%
Junho	186.376,38	615.205,13	30,00%	12,00%	3,84%	15,84%
Julho	185.588,12	587.895,54	32,00%	12,00%	3,84%	15,84%
Agosto	189.449,78	559.342,84	34,00%	12,00%	3,84%	15,84%
Setembro	196.743,67	541.235,77	36,00%	10,56%	3,84%	14,40%
Outubro	220.863,46	525.345,56	42,00%	9,03%	3,50%	12,53%
Novembro	253.925,16	524.779,60	48,00%	9,03%	3,50%	12,53%
Dezembro	307.218,39	533.772,23	58,00%	9,03%	3,50%	12,53%

Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.

Sendo assim, a partir das mesmas premissas (FS12, RBT12 e Fator “R”) foi identificada a alíquota total a incidir sobre o faturamento mensal da empresa, onde “alíquota 1” corresponde ao percentual encontrado por meio do fator “R” na antiga tabela V-A e “Alíquota 2” trata-se da parcela equivalente ao ISS previsto no antigo anexo IV.

Por conseguinte, a alíquota total encontrada foi aplicada sobre a receita bruta mensal da empresa, resultando no tributo a ser recolhido, conforme tabela nº 5:

Tabela nº 5 – Simples Nacional antes da LC 155/2016

Apuração (2018)	RB Mês (R\$)	Alíquota Total (%)	DAS Devido (R\$)
Janeiro	42.841,77	17,90%	R\$ 7.668,68
Fevereiro	56.460,77	17,40%	R\$ 9.824,17
Março	45.541,77	17,29%	R\$ 7.874,17
Abril	45.541,77	15,84%	R\$ 7.213,82
Mai	45.541,77	15,84%	R\$ 7.213,82
Junho	45.541,77	15,84%	R\$ 7.213,82
Julho	40.036,51	15,84%	R\$ 6.341,78
Agosto	37.588,31	15,84%	R\$ 5.953,99



Setembro	36.075,81	14,40%	R\$ 5.194,92
Outubro	42.875,81	12,53%	R\$ 5.372,34
Novembro	52.434,40	12,53%	R\$ 6.570,03
Dezembro	63.165,42	12,53%	R\$ 7.914,63
		TOTAL	R\$ 84.356,17

Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.

Diante da tabela nº 5, constatou-se que de janeiro a dezembro de 2018, segundo as regras de cálculo para as atividades enquadradas no anexo V antes da LC 155/2016, o total de tributo a ser recolhido pela empresa corresponderia a R\$ 84.356,17 (oitenta e quatro mil trezentos e cinquenta e seis reais com dezessete centavos).

Em seguida, por intermédio da tabela nº 6, realizou-se um comparativo das duas diferentes condições operacionais de cálculo, a fim de analisar com mais veemência o impacto causado pela LC 155/16 na composição do tributo devido.

Tabela nº 6 – Comparativo antes e depois da LC 155/2016

Apuração (2018)	APOS LC 155/16 (R\$)	ANTES LC 155/16 (R\$)	DIFERENÇA DAS (R\$)
Janeiro	7.843,24	7.668,68	174,56
Fevereiro	6.316,37	9.824,17	-3.507,80
Março	5.021,32	7.874,17	-2.852,85
Abril	4.955,83	7.213,82	-2.257,99
Mai	4.901,65	7.213,82	-2.312,17
Junho	4.842,30	7.213,82	-2.371,52
Julho	4.203,62	6.341,78	-2.138,16
Agosto	3.889,00	5.953,99	-2.064,99
Setembro	3.694,45	5.194,92	-1.500,47
Outubro	4.348,55	5.372,34	-1.023,79
Novembro	5.316,11	6.570,03	-1.253,92
Dezembro	6.439,85	7.914,63	-1.474,78
TOTAL	61.772,29	84.356,17	-22.583,88

Fonte: Elaborado pelo autor, 2019.

Ao comparar a totalidade dos tributos recolhidos a partir das regras vigentes, em relação ao montante que, teoricamente, seria devido caso não houvesse alteração em torno dos elementos que compõem o cálculo, verificou-se que a empresa estudada foi impactada positivamente pela nova sistemática, onde se identificou uma economia no simples nacional de R\$22.583,88 (vinte e dois mil quinhentos e oitenta e três reais com oitenta e oito centavos) no ano-exercício, o equivalente a aproximadamente 36,56%.

Vale destacar que o comparativo aponta um único período com aumento tributário. No mês de janeiro, a tabela apresentou um acréscimo de aproximadamente 2,23% ao seguir sistemática exigida para 2018, comprovando a vantagem de permanecer no anexo III. Ressalta-se também que, em contrapartida, o mês de fevereiro foi o período que apresentou a redução mais acentuada. Esse impacto está relacionado aos ressaltos mais significativos entre as faixas, característica das tabelas anteriores do simples nacional.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS



No Brasil, formou-se um senso comum de que a carga tributária é excessivamente elevada, muito em virtude do desequilíbrio na relação entre o contribuinte, incumbido de pagar os tributos para financiar as atividades estatais, e a administração pública que apresenta ineficiência ao reverter à arrecadação em forma de benefícios à sociedade, prejudicando o desenvolvimento social e econômico.

Tão prejudicial quanto à elevada carga tributária, é a sua complexidade enraizada. Para atenuar os reflexos negativos desse labirinto de normas que regem a tributação das empresas no país, os contribuintes optam, geralmente, por dois caminhos: a segurança de um sólido planejamento tributário ou o apelo a uma conduta ilícita, por desconhecimento da lei ou para externar a sua insatisfação. Acontece que as estratégias planejadas são mais facilmente exploradas pelas grandes companhias em comparação às microempresas e empresas de pequeno porte (MPE), causando desvantagens competitivas.

As MPE possuem papel fundamental na economia brasileira, representando a imensa maioria das pessoas jurídicas nacionais e se consolidando como a maior responsável pela geração de emprego no país. Para isso, o Simples Nacional, idealizado com pretensões de ser uma alternativa desburocratizada de tributação, foi criado. Esse modelo vem sendo aperfeiçoado ao longo dos anos, a fim de favorecer e impulsionar o setor de acordo com a realidade do país.

A aprovação do projeto "Crescer sem medo", assim chamada a Lei Complementar (LC) nº 155/2016, objeto de estudo do presente artigo, trouxe relevantes mudanças no tratamento tributário das MPE, em especial nas operações advindas da prestação de serviços. Neste contexto, buscou-se analisar o impacto financeiro causado em consequência das alterações promovidas pela Lei Complementar nº 155/2016, em uma empresa prestadora de serviços no ramo do desenvolvimento de *software* optante pelo simples nacional.

Para isso, consideraram-se as mesmas premissas coletadas, aplicando-as em duas diferentes condições operacionais de cálculo. Primeiramente, foi recalculado mensalmente o DAS (Documento de Arrecadação Mensal) respeitando as novas regras de enquadramento e apuração que entraram em vigor com a sanção da LC 155/2016. Em seguida, efetuou-se o cálculo do DAS mensal do mesmo período, simulando uma observação às regras antigas, embasado na hipótese de que a nova legislação não houvesse entrado em vigor. Por meio dessa sequência, foi constatada uma economia fiscal de R\$22.583,88 (vinte e dois mil quinhentos e oitenta e três reais com oitenta e oito centavos), o equivalente a 36,56%, comprovando que a empresa estudada foi impactada positivamente pela atual conjuntura.

Todavia, verificou-se que o impacto positivo tem relação com o poder empregatício que a empresa passou a desenvolver, haja vista que, na medida em que mais funcionários eram contratados, mais o índice do fator "R" se manteve acima dos 28%, assegurando alíquotas menores. Ainda constatou-se que as mudanças nas tabelas e a nova sistemática de cálculo tornaram os percentuais progressivos, fazendo com que o aumento da carga tributária em uma eventual troca de faixa incida somente no valor que exceder o nível anterior, não provocando aumentos ríspidos no imposto devido, fato comum antes da LC 155/2016.

Conclui-se também que a busca pelo aprimoramento no tratamento privilegiado às MPE vem fazendo com que o simples nacional perca relativamente seus efeitos facilitadores. Apesar de a empresa estudada apresentar resultados



melhores a partir de 2018, o aspecto operacional e burocrático exige ainda mais dispêndio de tempo por parte do profissional contábil para que os procedimentos não resultem em um passivo maior pela má interpretação da lei.

Por fim, ressalto que os resultados obtidos limitam-se a este estudo de caso em vista das variáveis na composição do cálculo. Logo, recomendo a análise do impacto financeiro em outros setores de atuação com receitas decorrentes da prestação de serviços. Também sugiro a realização de um planejamento tributário para empresas optantes do regime lucro presumido que, considerando a majoração no limite da receita bruta anual trazida pela LC 155/2016, estão aptas a ingressarem no regime simplificado.

REFERÊNCIAS

ACORSI, M.; BONATO, W.; BOTTCHER, D. M. P. Simples nacional: Os reflexos e as mudanças com a Lei Complementar nº 155/2016. *In: Encontro Científico e Tecnológico - ENCITEC*, 13. 2017, Toledo.

Anais eletrônicos [...]. Toledo: FAG, 2017. Disponível em:

https://fasul.edu.br/projetos/app/webroot/files/controle_eventos/ce_producao/20171024-213915_arquivo.pdf. Acesso em: 25 mar. 2019

AFONSO, J. R. R. *et al.* A tributação brasileira e o novo ambiente econômico: a reforma tributária inevitável e urgente. **Revista do BNDES**, Rio de Janeiro, v. 7, n. 13, p. 137-170, jun. 2000. Disponível em:

<https://web.bndes.gov.br/bib/jspui/handle/1408/4750>. Acesso em: 13 mar. 2019.

AIRES, M. F. *et al.* Reflexos da nova sistemática de cálculo do Simples Nacional na carga tributária: uma análise das alterações promovidas pela LC n.º 155/2016 e Lei Estadual n.º 11.031/2017 para as empresas comerciais no Estado da Paraíba. **Revista Brasileira de Contabilidade**, [S.l.], n. 235, p. 24-35, fev. 2019. Disponível em: <http://rbc.cfc.org.br/index.php/rbc/article/view/1816>. Acesso em: 01 abr. 2019.

ALBERTI, R. X. Comparativo Tributário: Simples Nacional, Lucro Presumido e Lucro Real. **Revista Eletrônica da Faculdade de Alta Floresta**, Mato Grosso, v. 2, n. 2, jul./dez. 2013. Disponível em:

<http://faflor.com.br/revistas/refaf/index.php/refaf/article/view/109>. Acesso em: 25 mar. 2019

AMARO, L. **Direito tributário brasileiro**. 17. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

BOUFLEUER, J. P. B. *et al.* Análise Tributária no Regime Simples Nacional com as Alterações Propostas pela Lei Complementar 155/2016. **RAGC**, v. 6, n. 22, p. 165-179, 2018. Disponível em:

<http://www.fucamp.edu.br/editora/index.php/ragc/article/view/1231/946>. Acesso em: 15 out. 2018.



BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, [2016]. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso em: 13 mar. 2019.

BRASIL. Lei nº 5.172 de 25 de Outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 25 out. 1966. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm. Acesso em: 13 mar. 2019.

BRASIL, 1996. Lei 9.317 de 5 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 dez. 1996. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9317.htm. Acesso em: 17 mar. 2019.

BRASIL, 2006. Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 14 dez. 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso em: 17 mar. 2019.

BRASIL, 2011. Lei Complementar nº 139 de 10 de novembro de 2011. Altera dispositivos da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 10 nov. 2006. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp139.htm. Acesso em: 16 maio 2019.

BRASIL, 2016. Lei Complementar 155, de 27 de outubro de 2016. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nºs 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 out. 2016. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp155.htm. Acesso em: 15 out. 2018.

COLOMBO, L. A. A. Reforma Tributária Necessária e Urgente. **Revista Achegas**, Rio de Janeiro, v. 31, p. 45-53, set./out. 2006. Disponível em: http://www.achegas.net/NUMERO/31/LUCILELIA_COLOMBO_31.PDF. Acesso em: 13 mar. 2019.



CUNHA, C. R. O simples nacional: Reflexões sobre a tensão entre o argumento do fomento econômico, o interesse arrecadatório e a necessidade de respeito a constituição federal. *In*:

II ENCONTRO DE ESTUDOS TRIBUTÁRIO - ENET, 2., 2007, Londrina. **Anais eletrônicos [...]**. Londrina: Instituto de Direito Tributário de Londrina, 2012.

Disponível em:

https://www.researchgate.net/profile/Carlos_Cunha14/publication/295104652_O_SIMPLES_NACIONAL_REFLEXOES SOBRE A TENSAO ENTRE O ARGUMENTO DO FOMENTO ECONOMICO O INTERESSE ARRECADATORIO E A NECESSIDADE DE RESPEITO A CONSTITUICAO FEDERAL/links/56c78b0408aee3cee539514e.pdf. Acesso em: 16 out. 2018.

COSTA, S. G.; SCHÖNTAG, F. F. Simples nacional: Fundamentação do “crescer sem medo”. **Cadernos FGV Projetos – 10 anos do Simples Nacional**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 29, p. 72-83, dez. 2016. Disponível em:

<https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/18437>. Acesso em: 01 abr. 2019.

CARVALHO, P. H. S. **Importância do fator "R" e seus efeitos no Enquadramento e Tributação para as empresas Prestadoras de Serviços, optantes pelo Simples Nacional**. [S. l.: s. n.], 2018. Disponível em:

<http://www.portaldopresariocontabil.com.br/images/arquivos/artigo%20-%20fator%20R.pdf>. Acesso em: 15 out. 2018.

FABRETTI, L. C. **Contabilidade tributária**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

FABRETTI, L. C. **Simples nacional**: Estatuto Nacional das Microempresas – ME e das Empresas de Pequeno Porte – EPP, Regime Tributário Simplificado, Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006, Lei Complementar n. 167, de 14 de agosto de 2007. São Paulo: Atlas, 2007.

FONSECA, J.J.S. Metodologia da Pesquisa Científica. Fortaleza: UEC, 2002.

Apostila. Disponível em:

<http://197.249.65.74:8080/biblioteca/bitstream/123456789/716/1/Metodologia%20da%20Pesquisa%20Cientifica.pdf>. Acesso em: 24 maio 2019.

HAULY, L. C. História do Simples Nacional. **Cadernos FGV Projetos – 10 anos do Simples Nacional**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 29, p. 44-58, dez. 2016. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/18437>. Acesso em: 01 abr. 2019.

HIGUCHI, H. **Imposto de Renda das Empresas**: Interpretação e prática. [S. l.: s. n.], 2017. Disponível em: <http://www.crcsp.org.br/portal/publicacoes/livros/imposto-de-renda-das-empresas.pdf>. Acesso em: 17 mar. 2019.

JOAQUIM, I. V. **Análise dos impactos da lei complementar nº. 155/2016 do simples nacional em uma clínica médica do extremo sul catarinense**. 2018. Monografia (Ciências contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense, Criciúma, 2018. Disponível em: <http://repositorio.unesc.net/handle/1/6548>. Acesso em: 08 mar. 2019.



Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário. **Quantidade de normas editadas no Brasil**: 30 anos da constituição federal de 1988. 2018. Disponível em: <https://ibpt.com.br/noticia/2683/Quantidade-de-NORMAS-EDITADAS-NO-BRASIL-30-anos-da-constituicao-federal-de-1988>. Acesso em: 15 mar. 2019.

NEVES, J. L. Pesquisa qualitativa: características, usos e possibilidades. **Caderno de pesquisas em administração**, São Paulo, v. 1, n. 3, p. 1-5, 1996. Disponível em: https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/34607124/pesquisa_qualitativa_caracteristicas_usos_e_possibilidades.pdf?response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DPESQUISA_QUALITATIVA_CHARACTERISTICAS_USO.pdf&X-Amz-Algorithm=AWS4-HMAC-SHA256&X-Amz-Credential=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A%2F20190616%2Fus-east-1%2Fs3%2Faws4_request&X-Amz-Date=20190616T193639Z&X-Amz-Expires=3600&X-Amz-SignedHeaders=host&X-Amz-Signature=9ad0c024af879cd6ec42b9b190cf0b8f9eaa5a43d8f4c11fbe4200906f17fc09. Acesso em: 17 out. 2018.

OLIVEIRA, G. P. **Contabilidade Tributária**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

OLIVEIRA, L. M. *et al.* **Manual de contabilidade tributária**: textos e testes com as respostas. 14. Ed. São Paulo: Atlas, 2015

OLIVEIRA, M. C. P. A importância da lei geral da micro e pequena empresa para o desenvolvimento dos pequenos empreendimentos, o caso do município de Miranda, MS. **Interações**, Campo Grande, v. 12, n. especial, out. 2013. Disponível em: <http://www.interacoes.ucdb.br/article/view/249>. Acesso em: 04 maio 2019.

QUICK, B. Simples Nacional: Tal qual a jabuticaba, é brasileiro e faz sucesso. **Cadernos FGV Projetos – 10 anos do Simples Nacional**, Rio de Janeiro, v. 11, n. 29, p. 62-71, dez. 2016. Disponível em: <https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/18437>. Acesso em: 01 abr. 2019.

RAUPP, F. M.; BEUREN, I. M. Metodologia da Pesquisa Aplicável às Ciências Sociais. *In*: BEUREN I. M. (Org.). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**: teoria e prática. São Paulo: Atlas, p. 76-97, 2006. Disponível em: https://s3.amazonaws.com/academia.edu.documents/33863767/metodologia_de_pesquisa_aplicavel_as_ciencias_sociais.pdf?response-content-disposition=inline%3B%20filename%3DMetodologia_de_pesquisa_aplicavel_as_cie.pdf&X-Amz-Algorithm=AWS4-HMAC-SHA256&X-Amz-Credential=AKIAIWOWYYGZ2Y53UL3A%2F20190616%2Fus-east-1%2Fs3%2Faws4_request&X-Amz-Date=20190616T195147Z&X-Amz-Expires=3600&X-Amz-SignedHeaders=host&X-Amz-Signature=28d68218ac02acd35cce49cd3523915f1acf7134d13945f539c74620ddb497d3. Acesso em: 17 out. 2018.

ROCHA, M. Microempresas no Brasil: Análise do período de 1984 a 2005. **Revista Eletrônica de Administração**, Rio Grande do Sul, v. 14, n. 2, maio/ago. 2008. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/4011/401137460008.pdf>. Acesso em: 26 mar. 2019.



SANTIAGO, M. F.; SILVA, J. L. G. Evolução e composição da carga tributária brasileira. **Revista Brasileira de Gestão e Desenvolvimento Regional**, Taubaté, v. 2, n. 1, p. 22-41, jan./abr. 2005. Disponível em: <https://www.rbgdr.net/revista/index.php/rbgdr/article/view/51>. Acesso em: 13 mar. 2019.

SANTOS, R. C.; SOUZA, A. A. Planejamento Tributário: o impacto dos programas governamentais simples e simples geral nas micro e pequenas empresas. **Contabilidade Vista & Revista**, Belo Horizonte, v. 16, n. 1, p. 73-88, abr. 2005. Disponível em: <https://www.redalyc.org/pdf/1970/197016216005.pdf>. Acesso em: 17 mar. 2019.

SEBRAE. **Simplex Nacional**: Mudanças para 2018. 2018. Disponível em: https://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/AM/Banner/arquivo_1512481714.pdf. Acesso em: 15 out. 2018.

SELLIS, A.; ANRADE, M. F. S.; GONCALVEZ, T. S. S. SIMPLES FEDERAL x SIMPLES NACIONAL: Um estudo sobre as mudanças ocorridas no regime especial de tributação das microempresas e as empresas de pequeno porte. **Revista Científica Semana Acadêmica**, Fortaleza, v. 1, n. 5, 2011. Disponível em: <https://semanaacademica.org.br/system/files/artigos/artigoadrianoemarciofinal.pdf>. Acesso em: 26 mar. 2019.

SOUZA, L. C. S.; MENÊZES, A. K. M. A nova sistemática de cálculo do simples nacional a partir de 2018: um estudo do impacto tributário nas empresas prestadoras de serviços submetidas ao anexo III. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, São Paulo, v. 3, n. 11, p. 152-166, nov. 2018. Disponível em: <https://www.nucleodoconhecimento.com.br/wp-content/uploads/kalins-pdf/singles/impacto-tributario.pdf>. Acesso em: 24 abr. 2019.

YOUNG, L. H. B. **Regimes de tributação federal**. 7. ed. Curitiba: Juruá, 2009.



ANEXOS



Anexo 1 – Tabela Anexo III da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (vigência 01/01/2018).

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	6,00%	–
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	9.360,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	17.640,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	16,00%	35.640,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21,00%	125.640,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	648.000,00

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS (*)
1ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50%
2ª Faixa	4,00%	3,50%	14,05%	3,05%	43,40%	32,00%
3ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
4ª Faixa	4,00%	3,50%	13,64%	2,96%	43,40%	32,50%
5ª Faixa	4,00%	3,50%	12,82%	2,78%	43,40%	33,50% (*)
6ª Faixa	35,00%	15,00%	16,03%	3,47%	30,50%	–

(*) O percentual efetivo máximo devido ao ISS será de 5%, transferindo-se a diferença, de forma proporcional, aos tributos federais

da mesma faixa de receita bruta anual. Sendo assim, na 5ª faixa, quando a alíquota efetiva for superior a 14,92537%, a repartição será:

	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
5ª Faixa, com alíquota efetiva superior a 14,92537%	(Alíquota efetiva – 5%) x 6,02%	(Alíquota efetiva – 5%) x 5,26%	(Alíquota efetiva – 5%) x 19,28%	(Alíquota efetiva – 5%) x 4,18%	(Alíquota efetiva – 5%) x 65,26%	Percentual de ISS fixo em 5%



Anexo 2 – Tabela Anexo V da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (vigência 01/01/2018).

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa	Até 180.000,00	15,50%	–
2ª Faixa	De 180.000,01 a 360.000,00	18,00%	4.500,00
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	19,50%	9.900,00
4ª Faixa	De 720.000,01 a 1.800.000,00	20,50%	17.100,00
5ª Faixa	De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	23,00%	62.100,00
6ª Faixa	De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	30,50%	540.000,00

Faixas	Percentual de Repartição dos Tributos					
	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
1ª Faixa	25,00%	15,00%	14,10%	3,05%	28,85%	14,00%
2ª Faixa	23,00%	15,00%	14,10%	3,05%	27,85%	17,00%
3ª Faixa	24,00%	15,00%	14,92%	3,23%	23,85%	19,00%
4ª Faixa	21,00%	15,00%	15,74%	3,41%	23,85%	21,00%
5ª Faixa	23,00%	12,50%	14,10%	3,05%	23,85%	23,50%
6ª Faixa	35,00%	15,50%	16,44%	3,56%	29,50%	–



Anexo 3 – Tabela Anexo V da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (vigência 01/01/2012).

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r)<0,10	0,10≤ (r)	0,15≤ (r)	0,20≤ (r)	0,25≤ (r)	0,30≤ (r)	0,35≤ (r)	(r) ≥ 0,40
		e (r) < 0,15	e (r) < 0,20	e (r) < 0,25	e (r) < 0,30	e (r) < 0,35	e (r) < 0,40	
Até 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 360.000,01 a 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 540.000,01 a 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 720.000,01 a 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De 2.160.000,01 a	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%



2.340.000,00								
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%



Anexo 4 – Tabela Anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (vigência 01/01/2012).

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	ISS
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%