

**UNIVERSIDADE FEDERAL DE SANTA MARIA
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS E HUMANAS
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS**

**OS ASPECTOS RELEVANTES A PARTIR DA EDIÇÃO
DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006 QUE PREVÊ
A NOVA SISTEMÁTICA DO SIMPLES**

TRABALHO DE CONCLUSÃO

**Claudiomar Almeida de Lara
Vanderlei Arcaro**

Santa Maria, RS, Brasil

2007

**OS ASPECTOS RELEVANTES A PARTIR DA EDIÇÃO
DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006 QUE PREVÊ
A NOVA SISTEMÁTICA DO SIMPLES**

por

**Claudiomar Almeida de Lara
Vanderlei Arcaro**

Trabalho de Conclusão apresentado ao Curso de Ciências Contábeis
da Universidade Federal de Santa Maria (UFSM, RS),
como requisito parcial para a obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

**Orientador: Ms. Pedro Einstein dos Santos Anceles
Co-orientadora: Ms. Otília Denise Jesus Ribeiro**

Santa Maria, RS, Brasil

2007

**Universidade Federal de Santa Maria
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Curso de Ciências Contábeis**

A Comissão Examinadora, abaixo assinada,
aprova o Trabalho de graduação

**OS ASPECTOS RELEVANTES A PARTIR DA EDIÇÃO
DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006 QUE PREVÊ
A NOVA SISTEMÁTICA DO SIMPLES**

elaborado por
**Claudiomar Almeida de Lara
Vanderlei Arcaro**

como requisito parcial para a obtenção do grau de
Bacharel em Ciências Contábeis

COMISSÃO EXAMINADORA

Pedro Einstein dos Santos Anceles, Ms.
(Presidente/Orientador)

Fernando do Nascimento Lock, Ms. (UFSM)

Joaquim Luiz Rodrigues Dorneles, Ms. (UFSM)

Santa Maria, 14 de agosto de 2007.

RESUMO

Trabalho de Graduação
Curso de Ciências Contábeis
Centro de Ciências Sociais e Humanas
Universidade Federal de Santa Maria

OS ASPECTOS RELEVANTES A PARTIR DA EDIÇÃO DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006 QUE PREVÊ A NOVA SISTEMÁTICA DO SIMPLES

AUTORES: CLAUDIOMAR ALMEIDA DE LARA
VANDERLEI ARCARO

ORIENTADOR: PEDRO EINSTEIN DOS SANTOS ANCELES

Data e Local da Defesa: Santa Maria, 14 de agosto de 2007.

O setor das micro e pequenas empresas é considerado importante por sua capacidade de gerar empregos e contribuir na dinâmica da economia do país. Nos últimos meses, o interesse em estudar essas empresas aumentou em razão da publicação da nova Lei do Simples, e também, pelas dificuldades das grandes empresas em sustentar o nível de emprego em grande parte do Brasil. Para minimizar estas dificuldades a Constituição do Brasil garante um tratamento diferenciado às pessoas jurídicas que se enquadram como micro e pequenas empresas, sendo estas responsáveis pelo emprego de milhões de pessoas. Nestas mudanças constitucionais, o governo, dentro das esferas, Federais, Estaduais e Municipais, procurou criar um dispositivo (LC nº 123/2006) que incentiva o crescimento nacional através do desenvolvimento das empresas que tem suas atividades enquadradas na lei. Este trabalho de monografia trata de um estudo de caso comparativo entre a Lei Federal nº 9.317/1996 e a Lei Complementar nº 123/2006. Neste sentido, busca-se no presente trabalho identificar, dentre as questões relevantes decorrentes das novidades trazidas pelo novo ordenamento legal, as vantagens e/ou desvantagens em relação ao sistema antigo. Para tanto, foi feito uma análise do resultado tributário aplicando-se as duas leis em três empresas da região centro do Estado do Rio Grande do Sul, com valores reais: comércio, prestação de serviço e comércio, e prestação de serviço. O resultado da pesquisa apresentada no trabalho mostra que dependendo da atividade da empresa ela terá vantagens; de outra parte, muitas terão desvantagens em relação à carga tributária. Entretanto, a discussão não se encerra aqui, pois a lei geral ainda necessita de muitos ajustes.

Palavras-chaves: Micro e Pequena Empresa; Empresário; Simples Nacional; Receita Bruta; Tributação.

ABSTRACT

Work of Conclusion in Accounting Sciences
Course of Accounting Sciences
Center of Social Sciences and Human
Federal University of Santa Maria

THE RELEVANT ASPECTS STARTING FROM THE EDITION OF THE LAW COMPLEMENTALLY NUMBER 123 OF 2006 THAT FORESEES THE NEW SYSTEMATIC OF THE SIMPLE

AUTHOR: CLAUDIOMAR ALMEIDA DE LARA
VANDERLEI ARCARO

GUIDING: PEDRO EINSTEIN DOS SANTOS ANCELES
Defense Date and Local: Santa Maria, 14 of August of 2007.

The section of the small business and small company are considered important for his capacity to generate jobs and to contribute in the dynamics of the economy of the country. In the last months, the interest in studying those companies increased in reason of the publication of the new Law of the Simple, and also, for the difficulties of the great companies in sustaining the job level in a large part of Brazil. To minimize these difficulties the Constitution of Brazil it guarantees a treatment differentiated the legal entities that they are framed as personal computer and small companies, being these responsible ones for the job of millions of people. In these constitutional changes, the government, inside of the spheres, Federal, State and Municipal, it tried to create a device (Law Complementally number 123/2006) that motivates the national growth through the development of the companies that has their framed activities in the law. This monograph work treats of a study of comparative case between the Law Federal number 9.317/1996 and the Law Complementally number 123/2006. In this sense, it is looked for in the present work to identify, among the current relevant subjects of the innovations brought by the new legal ordainment, the advantages and disadvantages in relation to the old system. For so much, it was made an analysis of the tax result being applied the two laws in three companies of the area center of the State of Rio Grande do Sul, with real values: trade, service installment and trade, and service installment. The result of the research presented in the work shows that depending on the activity of the company she will have advantages; of another part, many will have disadvantages in relation to tax burden. However, the discussion doesn't close up here, because the general law still needs of many adjustments.

Word-key: Small business and Small Company; Entrepreneur; Simple National; Gross Revenue; Taxation.

LISTA DE QUADROS

QUADRO 1 – Relação de Receita – Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda.....	36
QUADRO 2 – Apuração do Simples com base na Lei nº 9.317/1996.....	37
QUADRO 3 - Apuração do Simples com base na LC nº 123/2006.....	38
QUADRO 4 - Apuração do Simples com base na Lei nº 9.317/1996 usando a receita do ano-calendário de 2007.....	40
QUADRO 5 - Relação de receita: Empresário individual D.F. Transporte de Cargas – ME.....	41
QUADRO 6 - Apuração do Simples com base na Lei nº 9.317/1996.....	42
QUADRO 7 - Apuração do Simples com base na LC nº 123/2006.....	43
QUADRO 8 - Apuração do Simples com base na Lei nº 9.317/1996 usando a receita do ano-calendário de 2007.....	45
QUADRO 9 - Relação de Receita: C.F. Informatic & Cia. Ltda.....	46
QUADRO 10 - Apuração do Simples com base na Lei nº 9.317/1996.....	47
QUADRO 11 - Apuração do Simples com base na LC nº 123/2006.....	48
QUADRO 12 - Apuração do Simples com base na Lei nº 9.317/1996 usando a receita do ano-calendário de 2007.....	49
QUADRO 13 - Resultado da análise comparativa entre a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006, aplicada na empresa Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda.....	51
QUADRO 14: Resultado da análise comparativa entre a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006, aplicada na empresa C.F. Informatic & Cia. Ltda.....	51
QUADRO 15: Resultado da análise comparativa entre a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006, aplicada na empresa D.F. Transporte de Cargas – ME.....	52

LISTA DE SIGLAS

CAGED	Cadastro Geral de Empregados e Desempregados
CC	Código Civil
CF	Constituição Federal
COFINS	Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
DARF	Documento de Arrecadação de Receitas Federais
DIRPJ	Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica
FNCE	Fórum Nacional dos Conselhos Estaduais de Educação
IBGE	Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística
ICMS	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços
IN	Instrução Normativa
INCRA	Instituto Nacional de Colonização e Reforma Agrária
INSS	Instituto Nacional de Seguridade Social
IPI	Imposto sobre produtos industrializados
IRPJ	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
ISS	Imposto sobre Serviços
LC	Lei Complementar
MPE's	Micro e Pequenas Empresas
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público
PIS	Programa de Integração Social
RAIS	Relação Anual de Informações Sociais
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
SENAI	Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial
SENAR	Serviço Nacional de Aprendizagem Rural
SENAT	Serviço Nacional de Aprendizagem do Transporte
SESC	Serviço Social do Comércio
SESCOOP	Serviço Nacional de Aprendizagem do Cooperativismo
SESI	Serviço Social da Indústria
SEST	Serviço Social do Transporte
SIMPLES	Sistema integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Micro e Pequenas Empresas

LISTA DE ANEXOS

ANEXO A	Tabela do Simples Federal entre 01.01.2006 e 30.06.2007.....	65
ANEXO B	Tabela da LC nº 123/2006 aplicada ao comércio.....	67
ANEXO C	Tabela da LC nº 123/2006, aplicada aos serviços de informática...	68
ANEXO D	Tabela da LC nº 123/2006 aplicada ao serviço de prestação de transporte intermunicipal.....	69

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO	10
2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA	13
2.1 Principais aspectos modificativos do SIMPLES	13
2.2 Microempresa e Empresa de Pequeno Porte	16
2.2.1 Aspectos conceituais das Micro Empresas e Empresas de Pequeno Porte.....	16
2.3 Conceito do SIMPLES e seus aspectos legais	18
2.4 Legislação tributária	19
2.4.1 Aspectos relevantes da lei ordinária versus a lei complementar.....	20
2.5 Tributos e Contribuições: aspectos legais e conceituais	21
2.5.1 Imposto.....	23
2.5.2 Contribuição de melhoria.....	23
2.5.3 Taxa.....	24
2.6 Aspectos conceituais da receita bruta	24
2.7 Impostos e contribuições abrangidos pelos SIMPLES	26
2.8 Aspectos relevantes da lei do Simples Nacional	27
3 METODOLOGIA	29
4 RESULTADOS E DISCUSSÕES DO ESTUDO DE CASO QUE DEMONSTRAM AS MUDANÇAS NO RECOLHIMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES NA FORMA DO SIMPLES	32
4.1 Descrição do campo de estudo.....	33
4.2 Levantamento de dados.....	35
4.3 Resultados e discussões.....	50
5 CONCLUSÃO	58
REFERÊNCIAS	60
ANEXOS	64

1 INTRODUÇÃO

Muitos países adotam instrumentos de incentivos fiscais às micro e pequenas empresas – MPE's tendo em vista que essas enfrentam inúmeros desafios, pois além de terem alto custo fixo, deparam-se com aspectos que dificultam a busca de benefícios oriundos da competição de mercado. Ressalta-se, também, que as MPE'S suportam um custo desproporcional, principalmente, no cumprimento de suas obrigações burocráticas e legais, quando comparadas a empresas de porte maior.

As MPE's desempenham papel importante no desenvolvimento de empregos e na dinâmica da economia, em virtude da sua capacidade de inovação e flexibilidade. Como se observa o governo brasileiro é ciente disso, pois dispensou artigos na Constituição Federal que incentivam às MPE's. Em conformidade com os artigos constitucionais, o Simples Nacional surge para tentar criar uma forma de se tributar com simplicidade, num país em que a estrutura é federativa, o sistema tributário é extremamente complexo e há uma diversidade de administrações tributárias atuando conjuntamente.

A administração tributária prova a necessidade de um relacionamento diferenciado com as MPE'S, diminuindo as áreas de atrito e as conseqüências, diretas e indiretas, da tributação sobre as decisões dos pequenos empresários. O sistema em questão pretende garantir uma harmonia entre a vontade do empresário com as necessidades do Estado¹.

Há tempo o setor produtivo esperava por uma determinação constitucional que dispensasse às microempresas e empresas de pequeno porte um tratamento diferenciado que lhes proporcionasse a simplificação de suas obrigações tributárias e promovesse uma perfeita harmonização com as inúmeras legislações estaduais e municipais.

Para tanto, aprovou-se recentemente a Lei Complementar nº 123, de 2006, que instituiu o Simples Nacional e trouxe, no que tange à matéria tributária, a unificação dos tributos federais, estaduais e municipais, tendo em vista que, ao contrário do que vigorava até então, a partir de 1º de julho de 2007 a arrecadação dos principais tributos dá-se, obrigatoriamente, de forma unificada, inclusive o recolhimento dos valores referentes ao ICMS e ISS.

¹ Aspectos da Tributação da microempresas e empresas de pequeno porte. < http://www.franca.unesp.br/Gabriela_Oliveira_Chikitani.pdf>. Acesso em 17 de julho de 2007.

Apesar de, em tese, haver suposições de que a nova lei venha atender aos anseios de grande parte dos contribuintes, relativamente à simplificação de alguns procedimentos e à abrangência a outros campos que não só o tributário, ainda não se pode afirmar que as novidades trazidas pelo novo ordenamento legal produzirão vantagens ou desvantagens para as micro e pequenas empresas.

Para atender a esse propósito, o trabalho tem como objetivo principal realizar um estudo comparativo entre a antiga Lei Federal nº 9.317/1996, que dispunha sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, instituiu o Simples Federal e dava outras providências, e a LC nº 123/2006, também conhecida como Simples Nacional, que estabelece as novas 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.

Nesse sentido, busca-se no presente trabalho identificar, dentre as questões relevantes decorrentes das novidades trazidas pelo novo ordenamento legal, se as MPE's terão aumento ou diminuição da carga tributária.

Como justificativa à elaboração deste trabalho, levou-se em consideração a importância que as micro e pequenas empresas têm no cenário brasileiro e mundial, pois são, hoje, um segmento importante de inclusão econômica e social.

Segundo pesquisas do SEBRAE, o setor tem destacada participação no acesso às oportunidades de emprego e desenvolvimento econômico do país. Por gerar grande parte dos postos de trabalho e das oportunidades de geração de renda, as micro e pequenas empresas tornam-se o principal sustentáculo da livre iniciativa e da democracia no Brasil.

Dessa forma, considera-se relevante apresentar ao empresariado brasileiro e demais entidades que tenham interesse no assunto o impacto da nova lei sobre as empresas enquadradas no simples. Visando maximizar a compreensão e o acompanhamento do tema abordado, bem como a articulação coerente e lógica das idéias, propostas e conceitos aqui apresentados, este estudo está estruturado conforme segue em seis capítulos: introdução, revisão bibliográfica, metodologia aplicada ao trabalho, estudo de caso, resultados e discussões e, finalmente, a conclusão.

No presente capítulo são tratados os elementos norteadores do estudo, mostrando o tema e sua delimitação, definição do problema, os objetivos e as justificativas.

O segundo capítulo apresenta, dentro da revisão bibliográfica, os principais aspectos modificativos do Simples; MPE's - conceito; o conceito do simples e seus aspectos legais; legislação tributária - aspectos relevantes da lei ordinária versus a lei complementar; tributos e contribuições: aspectos legais e conceituais; conceito de receita bruta; impostos e contribuições abrangidos pelos Simples; pontos relevantes da lei do Simples Nacional.

O terceiro capítulo expõe a metodologia utilizada na realização do trabalho.

No quarto capítulo apresenta-se o estudo de caso onde iremos tratar as mudanças no recolhimento de impostos e contribuições de três empresas que atuam nos ramos do comércio e serviço optantes pela tributação simplificada. Para tal será descrito o campo de estudo, feito o levantamento de dados e por fim teremos os resultados e discussões.

Por fim, o quinto capítulo encerra, de forma sucinta, o presente trabalho, assumindo que, por mais que se tenha aprofundado a discussão ao longo desta, muito ainda há por fazer, ficando então aberta à temática ao desenvolvimento e aplicação de novos estudos.

2 REVISÃO BIBLIOGRÁFICA

Em todos os países, seus trabalhadores deveriam ter oportunidade de trabalhar mais e assim elevar a produtividade nacional, gerando um círculo vicioso de fomento à geração e distribuição de riquezas.

Todavia, conforme pesquisas do SEBRAE, a cada ano aumenta a preocupação em relação ao nível de desemprego em nosso país, que é alto e seria ainda maior se fosse intensificada a fiscalização em torno da informalidade. Ainda, existe um grande número de trabalhadores a descoberto, principalmente no que diz respeito à previdência oficial.

Para um país em desenvolvimento, cabe priorizar o emprego sobre o salário, que inevitavelmente crescerá, bem como as vantagens dos contratos de trabalho, na medida em que a sociedade for enriquecendo. Não se pode, nesse contexto, permitir a cobrança de um volume de encargos tão altos, sobre o valor pago aos trabalhadores e sobre os rendimentos empresariais. Melhor seria, além de reestruturar as parcelas cobradas, colocando-as dentro do razoável, adotar a relação sobre outro fator da atividade produtiva, como o lucro, por exemplo.

O aprimoramento principal que deve ser feito é no capítulo tributário. E que todo legislador entenda que a micro e pequena empresa deve ter capacidade diferenciada por conta da sua realidade. Tanto realidade da sua capacidade de geração de receita como na sua importância na geração de postos de trabalho e distribuição de renda. O capítulo tributário contemplado pela Lei Complementar nº 123/2006, precisa de um cuidado especial, por isso a classe contábil junto com o Sistema Sebrae tem buscado um aprimorando deste capítulo. E também pensar, principalmente, que os entes federativos precisam oferecer as pessoas oportunidade de emprego para que se sintam felizes e possam contribuir para o desenvolvimento do país.

2.1 Principais aspectos modificativos do SIMPLES

A primeira medida legal adotada pelo Brasil, que estabeleceu tratamento especial às empresas de pequeno porte, foi definida com a instituição, pela Lei nº

7.256/1984 do Estatuto da Microempresa, contemplando apoio ao segmento nas áreas administrativo, tributária, previdenciária e trabalhista.

Posteriormente, a Constituição Federal de 1988, em seus artigos 146, 170, 179, apresentou os marcos legais que fundamentam as medidas e ações de apoio às MPE's no Brasil, a partir da nova carta constitucional.

O artigo 170 do dispositivo constitucional insere as MPE's nos princípios gerais da ordem econômica, garantindo tratamento favorecido a essas empresas. O caput do referido artigo traz que "a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos a existência digna, conforme os ditames da justiça social".

O artigo 179 da CF/88 orienta as administrações públicas a dispensar tratamento jurídico diferenciado ao segmento, visando a incentivá-las pela simplificação ou redução das obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, por meio de leis.

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1988, art.179).

O artigo 146 da CF/88 contém dois novos dispositivos, aprovados pela reforma tributária de 2003, prevendo que uma lei de hierarquia superior, a lei complementar, definirá tratamento diferenciado e favorecido para as MPE's, incluindo um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados e dos Municípios, além de um cadastro unificado de identificação.

Um segundo estatuto foi aprovado em 1994, com a Lei nº 8.864/1994, prevendo tratamento favorecido nos campos trabalhista, previdenciário, fiscal, creditício e de desenvolvimento empresarial.

Tal como o estatuto anterior, a aprovação dessa lei não resultou em desdobramentos em termos de regulamentação de todos os benefícios definidos na lei. Somente em 1996 ocorreu à implementação de uma medida importante, no campo tributário. Foi obtida a aprovação da Lei Ordinária nº 9.317/1996 que aprimorou e ampliou o sistema de pagamentos de impostos já em vigor para as microempresas. O novo regime incluiu as pequenas empresas como beneficiárias da

tributação simplificada e ampliou a relação dos impostos e contribuições incluídos no benefício da arrecadação única².

Também a maioria dos Estados e alguns municípios adotaram regimes simplificados de tributação para as MPE's, com o objetivo principal de diminuir a carga tributária e incentivar a formalização das empresas. No final de 2005, vários Estados, além do Distrito Federal, totalizando vinte e seis, possuíam legislações de tratamento tributário diferenciado para as MPE's conforme dados do Sebrae. O Rio Grande do Sul foi um desses estados que buscou incentivar as MPE's gaúchas criando o Simples Gaúcho com o advento da Lei nº 12.410/2005, alterando a Lei nº 10.045/1993 que dispunha sobre o tratamento diferenciado aplicável às microempresas, e às empresas de pequeno porte neste Estado.

Dois anos após a criação do SIMPLES com a Lei nº. 9.317/1996, em 1999 foi aprovado um novo Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, pela Lei nº 9.841/1999 com fundamento nos artigos 170 e 179 da Constituição Federal, regulamentada pelo Decreto nº 3.474/2000. A lei estabeleceu diretrizes para a concessão de tratamento favorecido às MPE's nos campos previdenciário, trabalhista, creditício, desenvolvimento empresarial, não abrangidos pela Lei do SIMPLES nº 9.317/1996, ou seja, o Estatuto teve por objetivo facilitar a constituição e o funcionamento da microempresa e da empresa de pequeno porte, assegurando o fortalecimento de sua participação no processo de desenvolvimento econômico e social, já o Simples Nacional estabelece tratamento diferenciado nos campos dos impostos e contribuições.

Por meio da Emenda Constitucional - EC nº 42/2003, houve uma modificação no artigo 146 do capítulo do Sistema Tributário Nacional.

Cabe à lei complementar: estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre: definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239 (CONSTITUIÇÃO FEDERAL, 1988, art.146, inciso III, d - Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

O Parágrafo único deste mesmo artigo dispõe que “a lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos

² SEBRAE, Legislação básica da Micro e Pequena Empresa

impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”.

A EC nº 42/2003, surgiu com objetivo de operacionalizar a norma constitucional contida no artigo 179, inserindo algumas modificações no artigo 146 do texto fundamental e acrescentando o artigo 94 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, abrindo o caminho para a Lei Complementar nº 123/2006 que veio a ser promulgada em 15 de dezembro de 2006.

Essa nova lei vem com o intuito de desburocratização e simplificação dos processos. Fala-se que a maior conquista desta lei é a instituição do cadastro único (inciso IV, parágrafo único, artigo 146 da Constituição). Agora, o registro, a inscrição e a baixa das empresas passam a ser efetuada em um só local. A pequena empresa terá um só número de cadastro para todos os órgãos federais, estaduais e municipais segundo informações do SEBRAE.

2.2 Microempresa e Empresa de Pequeno Porte

A adoção de critérios para a definição de tamanho de empresa constitui importante fator de apoio às micro e pequenas empresas, permitindo que as firmas classificadas dentro dos limites estabelecidos possam usufruir dos benefícios e incentivos previstos nas legislações que dispõem sobre o tratamento diferenciado ao segmento, e que buscam alcançar objetivos prioritários de políticas públicas, como o aumento das exportações, a geração de emprego e renda, a diminuição da informalidade dos pequenos negócios, entre outras.

2.2.1 Aspectos conceituais das Micro Empresas e Empresas de Pequeno Porte

Por existirem vários conceitos de micro e pequena empresa no Brasil e no mundo, a região sul do Brasil realizou fóruns estaduais, num total de sete eventos (um em Joinville/SC, um em Porto Alegre/RS e cinco no Paraná, nos municípios de Curitiba, Cascavel, Londrina, Maringá e Pato Branco) procurando uma padronização dos conceitos federal, estadual e municipal de MPE. Realizou-se eventos similares nas demais regiões do país.

Conforme dados do SEBRAE, esses encontros, na região sul, tiveram a participação de 477 interessados, destacando-se a presença de micro e pequenos

empresários, lideranças de entidades representativas, como associações comerciais, sindicatos, federações e associações representativas das MPE's, que totalizaram 80% dos participantes. Os outros 20% corresponderam aos representantes das universidades, dos governos federal, estaduais e municipais, além dos poderes Legislativo e Judiciário.

Em outras palavras, através desses encontros buscou-se a padronização do conceito de MPE's, nacionalmente, através do SIMPLES, devendo ser usado em todos os níveis organizacionais (federal, estadual e municipal). Em outro ponto discutiu-se a possibilidade de que a padronização do conceito fosse feita através de lei complementar, e que fossem observadas as diferenças regionais, definindo o conceito pelo Produto Interno Bruto da região.

Tentando criar uma legislação tributária justa, sem onerar os Estados e ao mesmo tempo permitindo às corporações que mais empregam no país – as micro e pequenas empresas – fiquem livres da sobrecarga de impostos. Autoridades do Legislativo, Executivo e Judiciário, o SEBRAE e o empresariado brasileiro uniram-se para elaborar as diretrizes da atual LC nº 123/2006 que 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.

Segundo o art. 3º desta lei complementar “consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que”:

I - no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II - no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) a igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

De acordo com art. 966 do código civil brasileiro “considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços”.

Como se pode notar, conforme as características heterogêneas das pequenas empresas e do mercado, para uma adequada classificação de empresas deveria ser utilizada uma combinação de critérios quantitativos e qualitativos, porém, para fins unicamente tributários, trata-se microempresa e empresa de pequeno porte no tocante ao seu enquadramento os critérios quantitativos, ou seja, o faturamento bruto.

Segundo dados do IBGE, no ano de 2000 existiam cerca de 4,1 milhões de empresas no Brasil, onde as MPE's respondiam por cerca de 98% deste total. Em relação ao mercado de trabalho, existiam cerca de 30,5 milhões de trabalhadores no Brasil, nas empresas formais, onde as MPE's respondiam por cerca de 45% deste total, sendo que na indústria a participação era de 46,20%, no comércio 79,73%, e nos serviços 28,96%.

No que concerne especificamente à participação no setor de comércio e serviços, o IBGE afirma que, no ano de 2001, as MPE's ocupavam cerca de 7,3 milhões de pessoas, representando 95,5% do total de empresas deste setor. O estudo constatou que, das 2 milhões de MPE's, 1,1 milhão era do tipo empregadora e 926,8 mil do tipo familiar. Com relação ao setor industrial, dados do Cadastro Central de Empresas do IBGE, ano base 2000, apontam que existiam 550 mil micro e pequenas empresas, empregadoras de 46% da mão-de-obra formal. Em 2000, 16.016 empresas exportaram, das quais 63,7% eram micro e pequenas empresas, tendo participado com 12,4% no valor total exportado.

2.3 Conceito do SIMPLES e seus aspectos legais

A sociedade brasileira vem sofrendo profundas modificações, tanto no campo econômico, social e político quanto nas relações tributárias entre os Estados, o Distrito Federal e os Municípios. A forma de tributação, igualmente, vem sofrendo os reflexos dessas mudanças. Estas são percebidas, principalmente, pelo avanço do poder tributário, que há pouco tempo era considerado atrasado e desatualizado em nosso país.

De acordo com informações do SEBRAE, um problema típico de países em desenvolvimento é a conjunção de regras rígidas e complexas que massacram as empresas, principalmente as de pequeno vulto, trazendo dificuldade à viabilidade de formalização de novas empresas ou o crescimento das empresas já existentes.

O SIMPLES - Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - surgiu para tentar suavizar a tributação das microempresas e empresas de pequeno porte e tentar tornar menos complexo o pagamento dos tributos.

O SEBRAE ressalta que não são todas as micro e pequenas empresas que podem optar por esse sistema SIMPLES. Existem parâmetros e limites fora dos quais não é possível usufruir do sistema. O SIMPLES foi instituído com a finalidade de reduzir a carga tributária e simplificar o recolhimento de tributos e contribuições das microempresas e das empresas de pequeno porte, garantindo o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido previsto no artigo 179 da Constituição Federal de 1988. Por este sistema, as micro e pequenas empresas, por opção, recolhem diversos impostos e contribuições, devidos no âmbito federal, estadual e municipal, através de um único documento de arrecadação específico.

Esses tributos, deverão ser pagos até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta, conforme artigo 16, caput, da resolução nº 5 de 30 de maio de 2007. Ainda, na hipótese da MPE possuir filiais, o recolhimento desses tributos será feito por intermédio da matriz, segundo consta no § 1º, do artigo supracitado.

2.4 Legislação tributária

A legislação, anteriormente em vigor, que versava a respeito do Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições, tratava-se de uma lei ordinária. Atualmente, o que está legislando o SIMPLES é uma lei complementar. Para que se possa entender essa modificação, far-se-á um breve comentário a respeito dessa mudança.

Silva (2004, p. 823) diz que “legislação deriva do latim *legislatio* (estabelecimento da lei), é tomado, em seu sentido etimológico, para designar o conjunto de leis, dadas a um povo”.

A palavra legislação, significa lei em sentido amplo, abrangendo, além das leis em sentido restrito, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes (MACHADO, 2006, p.98).

Entende-se por legislação tributária o conjunto de regras jurídicas que tratam dos tributos e as relações a eles pertencentes.

A legislação tributária é composta pela constituição federal originária, emendas constitucionais, leis complementares, leis ordinárias, decretos legislativos e demais instrumentos introdutórios de normas no sistema – sendo esses instrumentos, os primários e os secundários – desde que estes últimos (os secundários) não contrariem os primários, e sejam expedidos por autoridade competente. (...) (PEIXOTO, 2002).

Segundo o art. 96 do CTN “a expressão, legislação tributária compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”.

O sistema jurídico brasileiro procurou promover a efetiva observância das condutas adequadas na sociedade. Para tanto, disciplinou no art. 59 da Constituição Federal de 1988, as diversas formas de normas, as quais poderão ser utilizadas dentro do sistema jurídico pátrio, a fim de que, por meio delas, os fatos sociais possam ser devidamente previstos e determinados.

Dentre essas normas observam-se as leis complementares, previstas no artigo 59, inciso II da CF/88 e as leis ordinárias, previstas no inciso III desse artigo.

2.4.1 Aspectos relevantes da lei ordinária versus a lei complementar

São duas as diferenças, segundo MORAES (2006, p. 605), entre as leis complementares e ordinárias. A primeira diferença reside na matéria destinada a cada uma. A lei complementar refere-se às matérias previamente descritas na Constituição, ou seja, só e somente só as matérias reservadas pela Constituição é que poderão ser objeto de lei complementar. A segunda diferença diz respeito ao processo legislativo, na fase de votação. O art. 69 da CF/88 determina que o quorum para aprovação da lei complementar deve ser qualificado, com maioria absoluta dos membros do congresso nacional.

As leis ordinárias, por sua vez, terão como objeto as matérias de cunho residual, ou seja, aquilo que não for objeto das emendas constitucionais e das leis complementares. Para aprovação da lei ordinária é necessário apenas a presença

da maioria simples dos membros, conforme se pode depreender da leitura do art. 47 da CF/88.

Em relação à regulamentação do SIMPLES, esta não existia na redação original da Constituição Federal de 1988. Havia apenas uma previsão legal, no art. 179, que as micro e pequenas empresas deveriam ter um “tratamento jurídico diferenciado” por parte dos três níveis federados, como forma de incentivo à “simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei”.

Mas, a partir dessa previsão do legislador constituinte originário, o governo federal editou a Lei Ordinária 9.317/1996, instituindo o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES. Por meio desse sistema, somente eram simplificados os procedimentos para os tributos federais, não podendo usufruir dessa simplificação os impostos estaduais e municipais.

Em dezembro de 2003, com a entrada em vigor da Emenda Constitucional nº42, de 2003, que incorporou ao artigo 146 a alínea “d” e seu parágrafo único, foi explicitado a possibilidade de ser instituído “um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”.

Essa emenda constitucional, além de trazer a experiência do Simples Federal para dentro do capítulo do Sistema Tributário Nacional, aumentou o rol de matérias a serem uniformizadas entre as unidades federativas através de normas gerais e estabeleceu os pilares constitucionais de um novo modelo.

Observa-se que, ao contrário da lei federal anterior, este novo diploma nacional possui natureza de lei complementar, o que dá maior segurança jurídica para as empresas no cumprimento das obrigações tributárias, assim como, dificuldade da aprovação de conteúdo modificativo por exigir que se tenha um quorum qualificado para votação.

Segundo Beltrão (2007), tal status lhe preservará de eventuais medidas provisórias ou de outros ataques que possam lhe retirar a essência uniformizadora.

2.5 Tributos e Contribuições: aspectos legais e conceituais

Dentre os tributos previstos na CF de 1988, estão três modalidades, os impostos, as taxas e a contribuição de melhoria. Cada modalidade possui suas

características próprias, dispostas no texto constitucional. Toda prestação pecuniária compulsória, instituída pelo Estado, há de observar-lhes os preceitos, sob pena de figurar-se inconstitucional e, portanto, inválida de imposição.

A denominação do tributo é irrelevante para caracterizar-lhe. Deste modo, outras modalidades são previstas no próprio texto constitucional como os empréstimos compulsórios, as contribuições sociais e outras, mantendo, porém, natureza jurídica de tributos.

O Código Tributário Nacional, em seu artigo 3º, conceitua tributo como sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela possa se exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Analisando os diversos elementos, pode-se observar que o tributo é uma prestação pecuniária, pois, o valor é expresso em moeda, assegurando ao Estado os meios financeiros necessários à execução de seus objetivos. Não há, nos sistemas tributários modernos, o tributo em natureza, isto é, o pagamento em serviços ou bens diversos do dinheiro.

Toda vez que o contribuinte estiver na contingência de dar dinheiro, bens ou prestar serviços ao Poder Público, e os mesmos não forem decorrentes de multa, obrigação convencional, requisição administrativa ou indenização por dano, estará satisfazendo uma obrigação tributária (BOTELHO, 1994, p.30 *apud* MORAES, 2005).

Com a compreensão do conceito de tributo e sua natureza, poderão as micro e pequenas empresas posicionar-se de modo mais crítico, frente à legislação vigente, questionando-a de sua validade, observados os pressupostos constitucionais.

É importante os empresários observarem que o SIMPLES e outras legislações, estaduais e municipais, que visem reduzir ou simplificar a tributação para aquelas atividades de micro ou pequeno porte, não abrangem todo o "mar" de tributos existentes em nosso país, devendo os empresários estar atentos para suas hipóteses de incidência, visando um melhor planejamento fiscal.

2.5.1 Imposto

Imposto é uma quantia paga obrigatoriamente por pessoas ou organizações a um governo, a partir de uma base de cálculo, para que este reverta os valores em benefício da sociedade. É uma forma de tributo.³

Segundo o Código Tributário Nacional, art. 16, "imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte".

Em outras palavras, é um tributo pago, compulsoriamente, pelas pessoas físicas e jurídicas para atender parte das necessidades de Receita Tributária do Poder Público das três esferas federativas, de modo a assegurar o funcionamento de sua burocracia, o atendimento social à população e os investimentos em obras essenciais.

O Código Tributário Nacional contempla em seu artigo 160 que imposto "é classificado como um tributo não vinculado, por possuir uma hipótese de incidência cuja materialidade independe de qualquer atividade estatal".

Logo, o imposto é uma espécie tributária não vinculada, pois o fato gerador do dever de pagar o imposto é independente de qualquer atuação do Estado relativa ao contribuinte. O aspecto material do imposto não está relacionado a uma prática estatal, como ocorre com as taxas e as contribuições de melhoria, mas está intimamente relacionado a uma atividade do contribuinte.

2.5.2 Contribuição de melhoria

A contribuição de melhoria é uma espécie do gênero tributo vinculado a uma atuação estatal, qual seja, a construção de obra pública que acarrete valorização imobiliária ao patrimônio do particular, desta forma, é um tributo decorrente de obra pública que gera valorização em bens imóveis do sujeito passivo.

Segundo Machado (2006) a contribuição de melhorias tem caracterização especial, e por isto mesmo foi tratada como espécie de tributo, distinta de imposto e da taxa.

³ Wikipédia, a enciclopédia livre – conceito de imposto

A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado (CTN, Art. 81).

Quando o Poder público (União, Estados, Distrito federal e Municípios) promove à pavimentação de vias, acarretando esta obra a valorização dos imóveis circunscritos, ao Estado é permitida a cobrança de uma contribuição de melhoria pelas obras públicas que geraram a valorização nestes imóveis.

2.5.3 Taxa

A fonte jurídica de taxa está na lei, por ser uma espécie do gênero tributo. As taxas são tributos vinculados a uma atividade do Estado.

Taxa é um tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação dependente da atividade estatal específica, dirigida ao contribuinte, seja em razão do exercício de polícia, seja em razão da utilização, efetiva ou potencial, de um serviço público específico e divisível prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição (MORAES, 1976).

Amaro (1999, p. 30) afirma que taxa seria “tributo cujo fato gerador é configurado por uma atuação estatal específica, imputado ao contribuinte (...)”.

Taxa, em síntese, é espécie de tributo cujo fato gerador é o exercício regular do poder de polícia, ou o serviço público, prestado ou posto à disposição do contribuinte. Isto é o que se pode extrair do disposto no artigo 145, inciso II, da Constituição Federal e no artigo 77 do Código Tributário Nacional (MACHADO, 2006).

Pode-se considerar taxa como uma das espécies tributárias, cuja incidência é a prática de uma atividade estatal, que por ser um tributo vinculado tem referência imediata e direta, com objetivo de compartilhar o gasto público pela atividade prestada pelo estado a um determinado grupo, e não com a sociedade em geral.

2.6 Aspectos conceituais da receita bruta

Anceles (2002, p.269), define que “receita bruta é o valor da venda do produto, 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 incondicionalmente concedidos”.

Ressalvadas as exclusões, é vedado, para fins de determinação da receita bruta apurada mensalmente, proceder-se a qualquer outra exclusão, em virtude da alíquota incidente ou de tratamento tributário diferenciado. Não se incluem no conceito de receita bruta com vista na tributação pelo SIMPLES os ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável, bem como os resultados não operacionais relativos aos ganhos de capital obtidos na alienação de ativos (ANCELES, 2002, p.269).

A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados. Integra a receita bruta o resultado auferido nas operações de conta alheia (comissões pela intermediação de negócios). Em outras palavras, podemos afirmar que a Receita Bruta é a receita total decorrente das atividades-fim da organização, isto é, das atividades para as quais a empresa foi constituída, segundo seus estatutos ou contrato social.⁴

Esse conceito deve ser considerado apenas para fins de estimativa sobre a receita bruta, lucro presumido, lucro arbitrado e SIMPLES. No que respeita ao lucro real, utiliza-se o conceito de receita bruta contábil, consagrado na legislação comercial e fiscal (Lei 6.404/1976, art. 187 e Decreto-lei 1.598/1977, art. 12).

A demonstração do resultado do exercício deverá discriminar a receita bruta de vendas e serviços, as deduções das vendas, os abatimentos e os impostos, bem como a receita líquida das vendas e serviços. As vendas deverão ser contabilizadas pelo valor bruto, incluindo o valor dos impostos. Estes impostos, bem como as devoluções e os abatimentos, deverão ser contabilizados em contas individualizadas, que serão tratadas como contas redutoras das vendas (Lei nº 6.404/1976, art. 187).

Zanluca (2007), de acordo com o parágrafo 1º do art. 3º da LC nº 123/2006, diz que “se considera receita bruta, para fins de aplicação do Simples Nacional, 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”.

Ressalta também que no caso de início de atividade no próprio ano-calendário, o limite de receita bruta será proporcional ao número de meses em que a

⁴ http://www.portaltributario.com.br/guia/rec_bruta.html. Acesso em 15 jul 2007.

microempresa ou a empresa de pequeno porte houver exercido atividade, inclusive as frações de meses.

2.7 Impostos e contribuições abrangidos pelos SIMPLES

Dentre os impostos e contribuições cobrados pela a União, Estados e Municípios destacaremos os que foram unificados pelo Simples Nacional que entrou em vigor no dia 1º de julho de 2007. A lei unificou oito obrigações do contribuinte entre impostos e contribuições federais, estadual e municipal.

O art. 13º da Lei Complementar nº 123/2006 traz em seu caput que “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 para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso das pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII a XXVIII do § 1º e no § 2º do art. 17 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.

As empresas optantes pelo SIMPLES possuem o recolhimento da contribuição do PIS/PASEP já incluída na alíquota correspondente, conforme as faixas de faturamento, estabelecidas pela Lei nº 9.317/1996 até 30.06.2007, e pela Lei Complementar nº 123/2006 a partir de 01.07.2007.

Com relação ao inciso VI do artigo supracitado, o qual trata da Contribuição para a Seguridade Social - INSS -, a cargo da pessoa jurídica, é importante lembrar que por não poderem recolher a contribuição nesta modalidade, as empresas que se dediquem às atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII a XXVIII do § 1º e no § 2º do art. 17 da LC nº 123/2006, o percentual relativo ao INSS será excluído do montante a ser recolhido. Dessa forma, essas pessoas jurídicas

contribuirão à previdência na forma dos demais contribuintes não optantes pelo Simples Nacional.

Vale lembrar também que a grande novidade introduzida pela LC nº 123/2006 foi incluir o ICMS e o ISS no recolhimento unificado das microempresas e empresas de pequeno porte, sem a necessidade de convênio, requisito fundamental do Simples Federal (Lei nº 9.317/1996). Dessa forma, o ICMS e o ISS obrigatoriamente estão incluídos no sistema simplificado. A pessoa jurídica optante pelo sistema não poderá optar por excluir esses impostos do cálculo unificado. (Art. 13, VII e VIII, da LC nº 123/2006). Exceção a essa regra se faz em relação à parcela da receita bruta que ultrapassar os limites diferenciados dos Estados e Municípios.

Como regra, não pode optar pelo Simples Nacional as microempresas e empresas de pequeno porte que tenham por finalidade qualquer tipo de intermediação de negócio. Foi excepcionada dessa regra, no entanto, a pessoa jurídica que se dedique cumulativamente à atividade de administração e locação de imóveis de terceiros. Faz-se importante destacar que a atividade de administração e locação de imóveis de terceiros deve ser exercida de forma cumulativa. (Art. 17, § 1º, XIX, da LC nº 123/2006).

2.8 Aspectos relevantes da lei do Simples Nacional

O Simples Nacional compõe a estrutura de benefícios que a lei geral vem oferecer, mesmo que a micro ou pequena empresa não faça a opção pelo Simples Nacional, a empresa pode usufruir dos outros benefícios da lei, como acesso à crédito, aos juizados especiais, apoio a exportação e ao mercado de compras governamentais (art. 44, caput, LC nº 123/06). Ainda tem como características principais: ser facultativo, ser irretratável para todo o ano-calendário (art. 16, caput, LC nº 123/06), apuração e recolhimento dos tributos abrangidos mediante documento único (art. 21, inciso I, LC nº 123/06) de arrecadação, disponibilização, através do site da receita federal, às MPE's de sistema eletrônico para a realização do cálculo do valor mensal devido, entre outros.

A exportação de produtos pelas micro e pequenas empresas sofria tributação integral, mas agora com o Simples Nacional, isso não acontece mais, pois a receita de exportação é tributada com alíquota menor. Também as alíquotas do SIMPLES eram aumentadas quando o serviço prestado somado ao comércio superava 30% da receita total da empresa. E esta

alíquota de mais 50% era aplicada sobre o comércio e sobre o serviço. Com a sistemática do Simples Nacional, o comércio pagará a alíquota referente ao comércio e a do serviço referente ao serviço sem a elevação de alíquota aplicada sobre o comércio (DURANTE, 2007).

Outra regra aplicada, principalmente no que diz respeito ao ICMS, é sobre os produtos sob o regime de substituição tributária, como bebidas e pneus. O empresário ao adquirir estes produtos da indústria, o ICMS já era pago por ela (indústria) do atacado até a ponta. E quando este empresário vendia este produto, pagava novamente o encargo do ICMS. Com esta distorção sendo corrigida, ele não paga o imposto duas vezes.

Se a empresa possui algum débito tributário, ele pedirá a adesão ao Simples Nacional e esta solicitação permitirá o parcelamento dos débitos tributários em até 120 parcelas (art. 79, caput, LC nº 123/06). Os débitos que poderão sofrer parcelamento são aqueles constituídos até 31 de janeiro de 2006. Para os débitos constituídos a partir desta data, há um projeto de lei em tramitação que amplia este prazo.

As MPE's optantes pelo Simples Nacional, em relação aos livros fiscais e contábeis, deverão adotar para os registros e controles das operações e prestações por elas realizadas conforme apresentado nos incisos I ao VI, e também nos § 1º e § 2º, do art. 3º da Resolução nº 10 de 28.06.2007.

De outra parte existem aqueles que não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional. Esta restrição aparece dentro da LC nº 123/06 no item "das vedações ao ingresso no Simples Nacional" em seu artigo 17, incisos I ao XIV. Por sua vez o § 1º deste mesmo artigo traz as pessoas jurídicas que não sofrem essa vedação desde que se dediquem exclusivamente às atividades citadas nos incisos I ao XXVII ou as exerçam em conjunto com outras atividades que não tenham sido objeto de vedação no caput do art. 17.

3 METODOLOGIA

O trabalho científico se caracteriza como a busca incessante de explicações e de soluções para os problemas da humanidade, em todas as suas esferas de necessidades. Uma vez que os problemas do homem e da sociedade são intermináveis e infinitos, depreende-se da noção acima que a ciência não é algo pronto, acabado ou definitivo. Dito de outro modo, o trabalho científico é um processo dinâmico e em constante evolução.⁵

Para Cervo e Bervian (1991) “outro aspecto importante do trabalho científico é que ele deve ser útil e público, ainda que sua abrangência seja mínima e seu impacto reduzido, mesmo porque ele é um processo em construção”.

De acordo com Marconi e Lakatos (2003, p. 155) “a pesquisa é um procedimento formal com método de pensamento reflexivo, que requer tratamento científico e se constitui no caminho para conhecer a realidade ou para descobrir verdades parciais”. Já quanto ao método de se realizar uma pesquisa, Cervo e Bervian (2006, p.23) dizem que ele “é a ordem que se deve impor aos diferentes processos necessários para atingir certo fim ou um resultado desejado”. Complementando esta definição, Marconi e Lakatos (2003, p. 83) definem que “método é o conjunto das atividades sistemáticas e racionais que, com maior segurança e economia, permite alcançar o objetivo, traçando o caminho a ser seguido, detectando erros e auxiliando as decisões do cientista”.

Os principais trabalhos científicos que se utilizam dos conceitos expostos anteriormente são as monografias, dissertações e teses. Com relação à monografia de graduação pode se dizer que é um tipo de documento organizado, de maneira estruturada, que é utilizado para apresentação em contexto acadêmico de conteúdo de cunho científico. Silva (2003, p. 130) entende que é suficiente a revisão bibliográfica, ou revisão da literatura. Para ele é mais um trabalho de assimilação de conteúdos, de confecção de fichamentos e, sobretudo de reflexão.

Por conseguinte, o presente trabalho trata-se de uma pesquisa bibliográfica e um estudo de caso, com o qual se busca a assimilação da aplicação prática da LC nº 123/2006, a partir da revogação da Lei nº 9.317/1996, apresentando as características simétricas e assimétricas, entre as duas sistemáticas.

⁵ http://www.fea.ufjf.br/extra/manual_estagio.pdf. Acesso em 21 maio 2007.

Quanto aos meios o método foi bibliográfico, com base no que já existe sobre o tema e utilizamos o estudo de caso com intenção de fortalecer o referencial bibliográfico pesquisado. Oliveira (2004, p.118), relativamente à pesquisa bibliográfica destaca que “por fornecer valiosas contribuições teóricas sobre o tema a ser pesquisado, é um instrumento indispensável em qualquer tipo de pesquisa”.

Segundo Yin (1994), o estudo de caso é uma investigação empírica que investiga um fenômeno contemporâneo dentro de seu contexto da vida real, especialmente quando os limites entre os fenômenos e o contexto não estão claramente definidos. A presente pesquisa foi feita através de estudo de caso por possuir caráter de profundidade e detalhamento.

Quanto à abordagem do trabalho, esta é qualitativa e quantitativa por tratar-se de um estudo teórico e prático que tem a preocupação de quantificar dados. Richardson (1999) defende que a abordagem qualitativa é “adequada para se entender à natureza de um fenômeno social”. Por sua vez, Rodrigues (2001, p.42) destaca a utilização dos critérios quantitativos pelos principais órgãos públicos do País, como a Receita Federal, Receita Estadual, Ministério do Trabalho, justificando que “na prática os critérios quantitativos são mais utilizados porque são mais objetivos e mais fáceis de obter, possibilitando inclusive a comparação entre as empresas”.

A metodologia empregada na coleta de dados se apoiou nas pesquisas bibliográficas de livros, jornais, artigos, teses, periódicos, leis e normas, que abordaram sobre o assunto, onde os dados estão dispostos de forma a auxiliar na melhor interpretação das informações. Entretanto, a nova sistemática ainda será objeto de normatizações e adequações futuras pelos entes governamentais, mas regidas em torno da sua espinha dorsal, a Lei Complementar nº 123/2006.

As empresas foram escolhidas a partir da necessidade de informações para a tomada de decisão de permanência na forma de tributação simplificada ou a mudança para outra forma de tributação do lucro, por parte do prestador de serviços contábeis dessas empresas, de maneira que pudesse servir de parâmetros para os demais clientes dos ramos estudados.

Para os dados de receita auferida pelas empresas, foi utilizada a DIRPJ 2007, ano-calendário 2006, e para o período de janeiro à maio de 2007 foram utilizadas as notas fiscais lançadas no Livro de Registro de Saídas de cada empresa.

De maneira que facilitasse o entendimento da diferença entre as duas sistemáticas, foi realizado a tabulação dos dados no período de 2007, sendo que a receita de junho à dezembro de 2007, para todas as empresas, foi obtida através da variação média no aumento da receita de cada empresa, considerando que essa variação se fizesse constante em todos os períodos subseqüentes em relação ao ano de 2006.

Além disso, a LC 123/2006 entrou em vigor para fins de tributação em julho de 2007, entretanto, foi considerado que a mesma estivesse vigorando desde janeiro de 2007, para que se pudesse comparar o total de imposto sobre a receita total auferida pela empresa, em cada um dos casos estudados.

Assim, atentou-se para buscar dados de direcionamento específico para a comparação das sistemáticas propostas dentro do que já seja possível, de maneira que não se trabalhe com carência ou excesso de informações que venham a dificultar a análise do problema, simplificando e auxiliando o empresariado na tomada de decisão quanto ao entendimento da nova sistemática.

Esta pesquisa tem como público-alvo os empresários donos de micro ou pequenas empresas, profissionais interessados na área e posteriores pesquisadores que a utilizarão, tanto para pesquisa e conhecimento, quanto para ampliação do estudo a fim de que possa ser melhorado, visto que essa pesquisa não deve ser utilizada como algo infalível e que expressa uma verdade absoluta.

4 RESULTADOS E DISCUSSÕES DO ESTUDO DE CASO QUE DEMONSTRAM AS MUDANÇAS NO RECOLHIMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES NA FORMA DO SIMPLES

Como forma de ilustrar as mudanças trazidas pela Lei Complementar nº 123/2006 em vigor desde o dia 1º de julho de 2007, serão apresentados a seguir três casos distintos de empresas optantes pelo SIMPLES, atuantes especificamente nos ramos do comércio e prestação de serviço, todas enquadradas como microempresa, de acordo com o art. 3º desta mesma lei complementar, no âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil. A primeira empresa atua no ramo do comércio de medicamentos e perfumaria; a segunda empresa atua no ramo de prestação de serviço de transporte de cargas intermunicipal; e a terceira empresa atua nos ramos do comércio de equipamentos de informática e prestação de serviço de assistência técnica dessa mesma natureza, nesta ordem de apresentação.

Deste modo, serão utilizados esses três casos práticos e reais para identificar os aspectos gerais do regime de tributação favorecido para microempresas e empresas de pequeno porte, onde as três empresas estavam enquadradas no Simples Federal de acordo com a Lei nº 9.317/1996 até 30 de junho de 2007, procurando salientar as características simétricas e assimétricas entre a Lei nº 9.317/1996, antigo Simples Federal, e a LC nº 123/2006, simplesmente chamada de Simples Nacional.

Assim, a idéia é que se possa ter uma visão do impacto da LC nº 123/2006 sobre as empresas optantes pelo SIMPLES, a partir da Lei nº 9.317/1996, principalmente no que diz respeito ao aspecto tributário e suas obrigações acessórias, apresentando condições para que se possa identificar as vantagens e/ou desvantagens trazidas pelo novo ordenamento legal, dentro do contexto das empresas optantes pelo SIMPLES que atuam nos ramos do comércio e serviço.

Para que se preservasse o sigilo empresarial, optou-se por suprimir o nome e o local de atuação das três empresas, as quais serão denominadas de forma genérica em cada caso por nomes fictícios, conforme a ordem de apresentação proposta anteriormente, por Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda, D.F. Transporte de Cargas - ME e C.F. Informatic & Cia. Ltda, respectivamente.

4.1 Descrição do campo de estudo

Os três casos práticos que serão utilizados para ilustrar as mudanças ocorridas no que se refere ao sistema simplificado de recolhimento de impostos e contribuições são empresas que atuam nos ramos do comércio e serviço, todas enquadradas como microempresa no âmbito da Junta Comercial do Estado do Rio Grande do Sul, da Secretaria da Receita Federal do Brasil, da Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul e das Secretarias das Fazendas Municipais de suas jurisdições.

A empresa Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda é uma sociedade familiar fundada no ano de 1998, na região oeste do Estado do Rio Grande do Sul e, que desde o ano de 2002 transferiu-se e mantém suas atividades em um município da região central do estado. O objeto dessa empresa é o comércio varejista de medicamentos, produtos de higiene pessoal e perfumaria (farmácia e drogaria). Atualmente a empresa mantém suas atividades em uma sede alugada.

A empresa possui três colaboradores, sem levar em consideração a responsável técnica, que é sua própria sócia-gerente, a qual atua diariamente durante o expediente normal do estabelecimento, mantendo retirada mensal de pró-labore, não necessitando assim empregar um profissional habilitado para o desempenho da função.

Já o empresário individual D.F. Transporte de Cargas - ME iniciou suas atividades no ano de 2003, com base em uma necessidade de produtores rurais de um município da região central do estado, cujo objeto é o transporte rodoviário de cargas em geral, intermunicipal, interestadual e internacional. Atualmente atua no transporte de leite dentro do estado, interligando vários pequenos produtores rurais que não têm grande capacidade de armazenamento e transporte do produto em condições ideais, à empresa de beneficiamento do produto, para a qual é prestador do serviço.

O empresário possui dois caminhões que são utilizados na prestação desse serviço, mantendo dois colaboradores para sua execução, já que o mesmo possui outras atividades ligadas ao agronegócio, não podendo assim dedicar-se pessoalmente nas atividades operacionais de sua empresa.

A sociedade C.F. Informatic & Cia. Ltda, como grande parte das microempresas brasileiras em atividade, também é uma empresa familiar, fundada

no ano de 1991, cujo objeto é a venda de equipamentos e acessórios de informática, novos e usados, serviços de assistência técnica e de instalação de programas, sendo o primeiro seu objeto principal, e como as duas empresas anteriores, também faz parte de um município da região centro do estado.

As três empresas mantêm escrituração contábil de suas operações pelo regime de competência, em livros fiscais e contábeis, bem como o registro dos mesmos em cada órgão competente, para fins de cumprimento das obrigações acessórias que estes órgãos lhes impõem. O art. 1.179, § 2º, do Novo Código Civil concedeu a vantagem de tal escrituração ser simplificada para pequenos empresários, onde dispensa a escrituração do Livro Diário, mas em substituição, obriga a escrituração do Livro Caixa e Registro de Inventário. Todavia, é uma opção das três empresas manterem escrituração contábil, independente desse aspecto, para fins de controle e gerenciamento de informações.

Uma outra característica encontrada nas três empresas objeto deste estudo de caso é a distribuição de lucros isentos de imposto de renda aos sócios, quando verificada a sua existência e disponibilidade de caixa. O regulamento do imposto de renda permitia, de acordo com a Lei nº 9.317/1996, que empresas optantes pelo SIMPLES fizessem a distribuição do excedente de caixa aos sócios com isenção de imposto de renda, desde que se mantivessem o registro diário das operações de caixa e manutenção dos documentos que lhes deram origem.

As informações relativas ao quadro de colaboradores de cada empresa foram extraídas com base nas declarações informadas ao Ministério do Trabalho: a Relação Anual de Informações Sociais (Rais) e o Cadastro Geral de Empregados e Desempregados (Caged), do Livro de Registro de Empregados, das Listagens da Folha de Pagamento, bem como dos Arquivos da Gefip/Sefip transmitidas mensalmente, todos mantidos em arquivo por essas empresas.

4.2 Levantamento de dados

Os dados de faturamento utilizados na ilustração dos cálculos foram extraídos com base na DSPJ 2007 (Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica), apresentadas à Secretaria da Receita Federal do Brasil por essas empresas no mês de maio de 2007, que apresenta as informações relativas às operações do ano-calendário 2006.

No ano-calendário corrente, foram utilizadas para as três empresas em questão, a soma da receita bruta mensal real auferida por estas no período de janeiro a maio, utilizando-se das notas fiscais faturadas e escrituradas no Livro de Registro de Saídas pelas empresas em cada um desses períodos. Quanto ao intervalo de junho a dezembro do ano-calendário de 2007, em virtude de não se saber qual seria a receita bruta real que estas empresas teriam, foi utilizado em todos os períodos de apuração subseqüentes, o percentual da variação média da receita bruta de janeiro a maio de 2006, comparado à receita bruta do mesmo período em 2007, aplicando-se este percentual médio encontrado sobre a receita bruta do mesmo período de apuração no ano de 2006, considerando o montante encontrado como a receita bruta para o período de junho a dezembro de 2007, informando que não existiam períodos de sazonalidade que pudessem influenciar na receita auferida pelas três empresas.

A partir de 1º de julho de 2007, entrou em vigor a LC nº 123/2006, onde passou a valer a observação da mesma em todos os seus aspectos, inclusive tributários. Entretanto, para fins de melhor compreensão da diferença de recolhimento do SIMPLES entre a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006, aplicaremos no ano-calendário de 2007 a regra da segunda desde o primeiro período de apuração para cálculo do imposto, como se esta já estivesse vigorando, para que se possa ter parâmetros de comparação entre períodos de tempo iguais em relação aos dois anos, quanto às duas sistemáticas de recolhimento.

Para a ilustração dos cálculos do SIMPLES entre a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006, respectivamente, para a empresa Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda, foram utilizados os dados constantes no quadro disposto a seguir.

Período de apuração	Receita de vendas		Receita acumulada até o período de apuração (R\$)
	Mercadoria tributada ICMS, COFINS, PIS (R\$)	Mercadoria c/ substituição tributária ICMS, COFINS, PIS (R\$)	
Jan/06	1.836,05	10.404,30	12.240,35
Fev/06	1.571,56	8.905,48	22.717,39
Mar/06	1.710,60	9.693,40	34.121,39
Abr/06	1.511,81	8.566,91	44.200,11
Mai/06	1.773,68	10.050,85	56.024,64
Jun/06	2.017,17	11.430,63	69.472,44
Jul/06	1.790,07	10.143,70	81.406,21
Ago/06	2.663,27	15.091,88	99.161,36
Set/06	3.024,71	17.140,04	119.326,11
Out/06	2.416,82	13.695,29	135.438,22
Nov/06	2.739,59	15.524,36	153.702,17
Dez/06	2.868,32	16.253,84	172.824,33
Total 2006	25.923,65	146.900,68	Receita acumulada nos 12 meses antes do período de apuração
Jan/07	2.311,73	13.099,82	172.824,33
Fev/07	1.986,85	11.258,84	175.995,53
Mar/07	2.410,82	13.661,29	178.764,18
Abr/07	2.111,34	11.964,26	183.432,29
Mai/07	2.460,73	13.944,13	187.429,17
Jun/07	2.709,70	15.354,98	192.009,50
Jul/07	2.404,64	13.626,23	196.626,39
Ago/07	3.577,62	20.273,21	200.723,48
Set/07	4.063,15	23.024,54	206.819,16
Out/07	3.246,56	18.397,15	213.742,11
Nov/07	3.680,14	20.854,17	219.273,70
Dez/07	3.853,07	21.834,09	225.544,07
Total 2007	34.816,35	197.292,72	/

Quadro 1 - Relação de Receita – Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda.

Antes do início à ilustração dos cálculos do SIMPLES devido pela microempresa Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda. aplicando-se a Lei nº 9.317/1996, é válido fazer uma leitura da sua seção II, em seu art. 5º na íntegra, que dispõe sobre os recolhimentos e percentuais aplicáveis à receita bruta para fins de apuração do imposto.

Os cálculos a seguir levam em consideração que a empresa era unicamente contribuinte do Simples Federal com relação à União, e do Icms em relação ao

Estado do Rio Grande do Sul, já que se trata de empresa do ramo do comércio, e cujo estado ao qual pertence, não possuía convênio para recolhimento do ICMS em Darf único com a União.

Período de apuração	Receita de vendas (R\$)	Receita acumulada até o período de apuração (R\$)	Alíquota do SIMPLES	SIMPLES a recolher (R\$)
Jan/06	12.240,35	12.240,35	3,00%	367,21
Fev/06	10.477,04	22.717,39	3,00%	314,31
Mar/06	11.404,00	34.121,39	3,00%	342,12
Abr/06	10.078,72	44.200,11	3,00%	302,36
Mai/06	11.824,53	56.024,64	3,00%	354,74
Jun/06	13.447,80	69.472,44	4,00%	537,91
Jul/06	11.933,77	81.406,21	4,00%	477,35
Ago/06	17.755,15	99.161,36	5,00%	887,76
Set/06	20.164,75	119.326,11	5,00%	1.008,24
Out/06	16.112,11	135.438,22	5,40%	870,05
Nov/06	18.263,95	153.702,17	5,40%	986,25
Dez/06	19.122,16	172.824,33	5,40%	1.032,60
Total 2006	172.824,33			7.480,90

Quadro 2 - Apuração do SIMPLES com base na Lei nº 9.317/1996

Os cálculos ilustrados no quadro acima estão de acordo com a Lei nº 9.317/1996, que teve sua vigência até o dia 30 de junho de 2007, onde aplicava alíquotas fixas e progressivas, de acordo com a faixa de receita bruta acumulada pela empresa dentro do ano calendário até o período de apuração correspondente, conforme mostra o Anexo A, na listagem de anexos. É importante observar que em nenhum dos períodos de apuração a empresa Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda. ultrapassa o limite de enquadramento como microempresa, que é de R\$ 240.000,00 conforme contemplava o art. 2º da Lei nº 9.317/1996, e mantido na redação da LC nº 123/2006.

Para a apuração do SIMPLES a pagar de acordo com a LC nº 123/2006, seria importante a leitura na íntegra do seu art. 18, onde trata das alíquotas variáveis de acordo com a receita bruta acumulada nos doze meses imediatamente anteriores ao período de apuração, das bases de cálculo e tabelas a serem usadas de acordo a cada atividade expressamente autorizada a optar pelo regime de tributação simplificado.

A ilustração do quadro a seguir retrata os cálculos do SIMPLES levando em consideração que a empresa era optante pelo Simples Federal e que, devido ao atendimento às exigências de enquadramento, foi migrada automaticamente a partir de 1º de julho de 2007 para o Simples Nacional. Entretanto, como foi dito anteriormente, foi aplicada a regra da LC nº 123/2006 desde o primeiro período de apuração do ano-calendário de 2007, como se esta já estivesse vigorando para fins de tributação.

Período de apuração	Receita de vendas		Receita acumulada nos 12 meses antes do período de apuração (R\$)	Alíquota do SIMPLES aplicável		SIMPLES a recolher (R\$)
	Mercadorias tributadas (R\$)	Mercadorias com substituição tributária (R\$)		Receita tributada	Base de cálculo reduzida p/ substituição tributária	
Jan/07	2.311,73	13.099,82	172.824,33	5,47%	2,53%	457,88
Fev/07	1.986,85	11.258,84	175.995,53	5,47%	2,53%	393,53
Mar/07	2.410,82	13.661,29	178.764,18	5,47%	2,53%	477,50
Abr/07	2.111,34	11.964,26	183.432,29	5,47%	2,53%	418,19
Mai/07	2.460,73	13.944,13	187.429,17	5,47%	2,53%	487,39
Jun/07	2.709,70	15.354,98	192.009,50	5,47%	2,53%	536,70
Jul/07	2.404,64	13.626,23	196.626,39	5,47%	2,53%	476,28
Ago/07	3.577,62	20.273,21	200.723,48	5,47%	2,53%	708,61
Set/07	4.063,15	23.024,54	206.819,16	5,47%	2,53%	804,78
Out/07	3.246,56	18.397,15	213.742,11	5,47%	2,53%	643,03
Nov/07	3.680,14	20.854,17	219.273,70	5,47%	2,53%	728,91
Dez/07	3.853,07	21.834,09	225.544,07	5,47%	2,53%	763,17
Total 2007	34.816,35	197.292,72	/	/	/	6.895,96

Quadro 3 - Apuração do SIMPLES com base na LC nº 123/2006

As alíquotas aplicáveis no quadro acima foram extraídas do Anexo B, constante na lista de anexos, relativo à tributação de empresas do ramo do comércio optantes pelo Simples Nacional, contemplada no art. 18 da LC nº 123/2006. Quanto à alíquota aplicada sobre as vendas com substituição tributária, foi resultante da redução da parte referente ao ICMS, PIS e COFINS, contidos na alíquota total, no montante de 2,94%, conforme o anexo em questão, já que estes foram pagos antecipadamente na compra das mercadorias para revenda junto aos fornecedores. É válido lembrar que, para se utilizar destes artifícios, evitando que a empresa seja onerada ao tributar novamente a saída desses produtos na venda ao consumidor final, é necessário que se mantenha um registro por segregação de receitas,

separando vendas de mercadorias tributadas da venda de mercadorias com substituição tributária.

Neste primeiro caso apresentado, da empresa Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda., atuante exclusiva no ramo do comércio, a LC nº 123/2006 trouxe redução no SIMPLES apurado se comparado com a Lei nº 9.317/1996, mesmo com o aumento estimado da sua receita. Enquanto, a Lei nº 9.317/1996 trazia alíquotas progressivas que variavam de 3% a 5,4%, que lhe eram aplicáveis de acordo com o aumento da receita bruta acumulada dentro do ano-calendário, diretamente sobre a receita bruta do período, a LC nº 123/2006 lhe aplica uma alíquota de 5,47% sobre a receita bruta do período, de acordo com a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração.

Como a empresa possui uma receita quase que constante, sem grandes disparidades entre cada período, conseqüentemente sua receita acumulada também não terá grande variação, mantendo assim a empresa com a mesma alíquota de tributação. A vantagem encontrada aí é o fato de a lei complementar permitir o desconto da alíquota total da parcela referente ao PIS, à COFINS e ao ICMS, relativo à parte das vendas de mercadorias adquiridas pelo regime de substituição tributária desses impostos e contribuições, o que não acontecia com a Lei nº 9.317/1996.

Assim sendo, dos 5,47% devido sobre a receita bruta mensal, deduzindo-se a parte que já foi paga por substituição tributária, ou seja, 2,94%, a alíquota cai para 2,53%, na faixa de faturamento auferida pela empresa.

Como as vendas de mercadorias adquiridas pelo regime de substituição tributária são em torno de 85% da venda total da empresa, que são os medicamentos, a empresa teve uma redução da carga tributária, mesmo com um aumento da receita. Observe que enquanto a receita total de 2007 aumentou 34,3% em relação à receita total de 2006, o imposto total devido pela empresa em 2007 foi 7,82% menor, aproximadamente, com relação ao ano de 2006, tornando viável e até mesmo aconselhável sua permanência no Simples Nacional.

Isto pode ser comprovado aplicando-se sobre a receita do ano-calendário de 2007, a forma de cálculo da Lei nº 9.317/1996, caso não estivesse revogada desde o dia 30 de junho último, conforme mostra o quadro abaixo.

Período de apuração	Receita de vendas (R\$)	Receita acumulada até o período de apuração (R\$)	Alíquota do SIMPLES	SIMPLES a recolher (R\$)
jan/07	15.411,55	15.411,55	3,00%	462,35
fev/07	13.245,69	28.657,24	3,00%	397,37
mar/07	16.072,11	44.729,35	3,00%	482,16
abr/07	14.075,60	58.804,95	3,00%	422,27
mai/07	16.404,86	75.209,81	4,00%	656,19
jun/07	18.064,69	93.274,50	5,00%	903,23
jul/07	16.030,86	109.305,36	5,00%	801,54
ago/07	23.850,83	133.156,19	5,40%	1.287,95
set/07	27.087,70	160.243,89	5,40%	1.462,74
out/07	21.643,71	181.887,59	5,40%	1.168,76
nov/07	24.534,31	206.421,91	5,40%	1.324,85
dez/07	25.687,16	232.109,07	5,40%	1.387,11
Total 2007	232.109,07	/	/	10.756,52

Quadro 4 - Apuração do SIMPLES com base na Lei nº 9.317/1996 usando a receita do ano calendário de 2007.

Devido a não exclusão das vendas de mercadorias adquiridas pelo regime de substituição tributária da base de cálculo para apuração do imposto, o valor do SIMPLES aumentaria em aproximadamente 55,98%, caso fosse recolhido durante todo o ano-calendário de acordo com a Lei nº 9.317/1996. Pelo exposto, se comprova a vantagem de essa empresa aderir ao Simples Nacional.

Para a ilustração dos cálculos do SIMPLES entre a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006, respectivamente, para o empresário individual D.F. Transporte de Cargas - ME, foram utilizados os dados constantes no quadro 4 disposto abaixo.

Período de apuração	Receita de serviços (R\$)	Receita acumulada até o período de apuração (R\$)	Salários e encargos (R\$)	Salários e encargos acumulados até o período de apuração (R\$)
Jan/06	17.137,86	17.137,86	1.239,60	1.239,60
Fev/06	18.742,04	35.879,90	1.239,60	2.479,20
Mar/06	16.734,35	52.614,25	1.239,60	3.718,80
Abr/06	16.597,40	69.211,65	1.239,60	4.958,40
Mai/06	16.049,64	85.261,29	1.289,60	6.248,00
Jun/06	14.861,88	100.123,17	1.739,60	7.987,60
Jul/06	15.979,35	116.102,52	1.739,60	9.727,20
Ago/06	17.111,94	133.214,46	1.914,60	11.641,80
Set/06	19.776,00	152.990,46	1.914,60	13.556,40
Out/06	18.616,20	171.606,66	1.914,60	15.471,00
Nov/06	19.866,17	191.472,83	2.209,40	17.680,40
Dez/06	21.011,83	212.484,66	2.209,40	19.889,80
Total 2006	212.484,66	Receita acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração (R\$)	19.889,80	Salários e encargos acumulados nos 12 meses anteriores ao período de apuração (R\$)
Jan/07	23.446,53	212.484,66	1.739,60	19.889,80
Fev/07	26.033,84	218.793,33	1.739,60	20.389,80
Mar/07	34.692,55	226.085,13	1.739,60	20.889,80
Abr/07	28.858,58	244.043,33	1.739,60	21.389,80
Mai/07	26.497,71	256.304,51	2.526,05	21.889,80
Jun/07	24.433,03	266.752,58	2.526,05	23.126,25
Jul/07	26.270,16	276.323,73	2.526,05	23.912,70
Ago/07	28.132,15	286.614,54	2.526,05	24.699,15
Set/07	32.511,88	297.634,75	2.526,05	25.310,60
Out/07	30.605,16	310.370,63	2.526,05	25.922,05
Nov/07	32.660,12	322.359,59	2.768,78	26.533,50
Dez/07	34.543,59	335.153,54	2.768,78	27.092,88
Total 2007	348.685,30	/	27.652,26	/

Quadro 5 - Relação de receita: Empresário individual D.F. Transporte de Cargas - ME

O valor constante na coluna de salários e encargos, refere-se à soma dos pagamentos a título de salários, férias acrescidas de um terço constitucional, décimo terceiro salário, pró-labore, comissões, gratificações, gorjetas, entre outros que poderiam se fazer parte integrante de remunerações pagas, acrescidas dos recolhimentos à Previdência Social e ao Fundo de Garantia por Tempo de Serviço do trabalhador. Visto que a empresa era optante pelo Simples Federal, onde já

incluía a parte previdenciária devida pelo empregador, não se encontra somado naquela coluna encargos previdenciários, nem mesmo os descontos a título de contribuição do(s) empregado(s), onde a empresa apenas repassa os valores descontados em folha.

O quadro abaixo contempla os cálculos do SIMPLES de acordo com a Lei nº 9.317/1996, considerando que a empresa era unicamente contribuinte do SIMPLES com relação à União, e do ICMS em relação ao estado do Rio Grande do Sul, já que se trata de empresa do ramo do serviço de transporte intermunicipal, não sendo tributada pelo ISSQN, já que é contribuinte junto à Secretaria da Fazenda do Estado do Rio Grande do Sul, entretanto, os serviços de transporte intermunicipal de cargas eram isentos dentro do estado.

Período de apuração	Receita de serviços (R\$)	Receita acumulada até o período de apuração (R\$)	Alíquota do SIMPLES	SIMPLES a recolher (R\$)
Jan/06	17.137,86	17.137,86	4,50%	771,20
Fev/06	18.742,04	35.879,90	4,50%	843,39
Mar/06	16.734,35	52.614,25	4,50%	753,05
Abr/06	16.597,40	69.211,65	6,00%	995,84
Mai/06	16.049,64	85.261,29	6,00%	962,98
Jun/06	14.861,88	100.123,17	7,50%	1.114,64
Jul/06	15.979,35	116.102,52	7,50%	1.198,45
Ago/06	17.111,94	133.214,46	8,10%	1.386,07
Set/06	19.776,00	152.990,46	8,10%	1.601,86
Out/06	18.616,20	171.606,66	8,10%	1.507,91
Nov/06	19.866,17	191.472,83	8,10%	1.609,16
Dez/06	21.011,83	212.484,66	8,10%	1.701,96
Total 2006	212.484,66	/	/	14.446,51

Quadro 6 - Apuração do SIMPLES com base na Lei nº 9.317/1996.

O quadro anterior retrata apenas os tributos devidos pelo empresário D.F. Transporte de Cargas - ME em relação à União, de acordo com o Anexo A, visto que sua atividade era dispensada de recolhimento do ISSQN no âmbito municipal de acordo com a LC nº 116/2003, mas estando sob os efeitos de tributação do serviço prestado e obrigado a efetuar o recolhimento pelo ICMS à Fazenda Estadual. Todavia, o serviço de transporte de cargas dentro do Estado era isento, e o empresário beneficiava-se deste incentivo, também por estar acolhido nos efeitos do Simples Gaúcho, que introduziu mudanças no recolhimento do ICMS, de acordo

com a Lei nº 12.410/2005, e esteve em vigor do dia 1º de julho de 2006 até 30 de junho de 2007, isentando do recolhimento de ICMS todas as microempresas que não ultrapassassem o limite estabelecido para este enquadramento.

A ilustração de o quadro a seguir retrata os cálculos do Simples Nacional levando em consideração que a empresa era optante pelo Simples Federal e que, devido ao atendimento às exigências de enquadramento, foi migrada automaticamente a partir de 1º de julho de 2007 para o Simples Nacional. Entretanto, da mesma forma utilizada na empresa Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda., foi aplicada a regra da LC nº 123/2006 desde o primeiro período de apuração do ano-calendário de 2007, como se esta já estivesse vigorando para fins de tributação, a fim que se possa identificar a variação no imposto devido pelas duas sistemáticas de recolhimento.

Período de apuração	Receita de serviços (R\$)	Receita acumulada nos 12 meses antes período de apuração (R\$)	Salários e encargos acumulados nos 12 meses antes do período de apuração (R\$)	Fator "r"	Alíquota do SIMPLES	SIMPLES a recolher (R\$)
Jan/07	23.446,53	212.484,66	19.889,80	0,09	16,86%	3.953,08
Fev/07	26.033,84	218.793,33	20.389,80	0,09	16,86%	4.389,31
Mar/07	34.692,55	226.085,13	20.889,80	0,09	16,86%	5.849,16
Abr/07	28.858,58	244.043,33	21.389,80	0,09	17,33%	5.001,19
Mai/07	26.497,71	256.304,51	21.889,80	0,09	17,33%	4.592,05
Jun/07	24.433,03	266.752,58	23.126,25	0,09	17,33%	4.234,24
Jul/07	26.270,16	276.323,73	23.912,70	0,09	17,33%	4.552,62
Ago/07	28.132,15	286.614,54	24.699,15	0,09	17,33%	4.875,30
Set/07	32.511,88	297.634,75	25.310,60	0,09	17,33%	5.634,31
Out/07	30.605,16	310.370,63	25.922,05	0,08	17,33%	5.303,87
Nov/07	32.660,12	322.359,58	26.533,50	0,08	17,33%	5.660,00
Dez/07	34.543,59	335.153,53	27.092,88	0,08	17,33%	5.986,40
Total	348.685,30	/	/	/	/	60.031,55

Quadro 7 - Apuração do SIMPLES com base na LC nº 123/2006

No quadro anterior, uma nova variável se fez necessário para a determinação da alíquota a ser utilizada na tributação dos serviços prestados: o fator de relação "r" = SEA/RSA, onde:

SEA = salários e encargos acumulados nos doze meses imediatamente anteriores ao período de apuração.

RSA = receita de serviços acumulada nos doze meses imediatamente anteriores ao período de apuração.

A relação “r” acima serve para a determinação da alíquota a ser aplicada de acordo com o anexo V da LC nº 123/2006, onde se enquadra a atividade exercida pelo empresário D.F. Transporte de Cargas - ME. Observa-se que em todos os períodos de apuração do ano de 2007 o fator de relação “r” é menor que 0,30. Assim, de acordo com o Anexo D, o empresário deverá recolher, independente da faixa de receita bruta acumulada, o montante equivalente a 15% sobre a receita bruta mensal auferida referente ao PIS, à COFINS, ao IRPJ e à CSLL.

Por outro lado, deverá ainda somar a esta o percentual de alíquota referente ao ICMS, de acordo com o Anexo B, visto que perderá o incentivo da isenção de incidência sobre o serviço prestado, o qual permanecerá somente para as empresas enquadradas no regime geral junto à Fazenda Estadual, ou seja, aquelas empresas que optarem por outra forma de tributação do lucro que não seja o Simples Nacional, visto que as microempresas e empresas de pequeno porte que fizeram esta opção, estão sob os efeitos da LC nº 123/2006 desde o dia 1º de julho de 2007.

No caso do empresário D.F. Transporte de Cargas - ME, que é um prestador de serviços, a situação já é o contrário da empresa Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda. Houve no caso do empresário um grande aumento da carga tributária.

Enquanto a variação da receita total em 2007 foi de 64,10% maior em relação ao ano de 2006, o valor pago em impostos teve um acréscimo de 315,54%, aproximadamente. Foi um aumento de 392,26% nos impostos em relação ao aumento nas vendas no mesmo período. Somente se a maior parte dos custos do empresário tivesse relação aos encargos sobre a folha de pagamento poderia compensar sua permanência no SIMPLES, o que não acontece nesse caso, onde o empresário pouparia em média 35,74% sobre sua folha de pagamento bruta, contando a parte que teria de pagar sobre salários (28,80%) e pró-labore (20%), com base nos dados da folha de pagamento do ano de 2007.

Pode-se supor pela atividade do empresário que o custo maior seria com a manutenção dos veículos e gastos com combustíveis. Caberia ao empresário solicitar ao seu prestador de serviços contábeis avaliar uma outra opção de tributar o lucro da sua atividade, visto que se torna inviável sua permanência no sistema simplificado de recolhimento de tributos.

Como forma de melhor entender a diferença no aumento do recolhimento, apresenta-se no quadro abaixo uma nova comparação utilizando-se a mesma receita do ano-calendário de 2007, porém, agora tributada na antiga Lei nº 9.317/1996.

Período de apuração	Receita de vendas	Receita acumulada até o período de apuração.	Alíquota do SIMPLES	SIMPLES a recolher
Jan/07	23.446,53	23.446,53	4,50%	1.055,09
Fev/07	26.033,84	49.480,37	4,50%	1.171,52
Mar/07	34.692,55	84.172,92	6,00%	2.081,55
Abr/07	28.858,58	113.031,50	7,50%	2.164,39
Mai/07	26.497,71	139.529,21	8,10%	2.146,31
Jun/07	24.433,03	163.962,24	8,10%	1.979,08
Jul/07	26.270,16	190.232,40	8,10%	2.127,88
Ago/07	28.132,15	218.364,55	8,10%	2.278,70
Set/07	32.511,88	250.876,43	8,10%	2.633,46
Out/07	30.605,16	281.481,59	8,10%	2.479,02
Nov/07	32.660,12	314.141,71	8,10%	2.645,47
Dez/07	34.543,59	348.685,30	8,10%	2.798,03
Total	348.685,30	/	/	25.560,52

Quadro 8 - Apuração do SIMPLES com base na Lei nº 9.317/1996 usando a receita do ano-calendário de 2007.

Observa-se que, mesmo com o aumento da receita no ano-calendário de 2007, aplicando-se a forma de cálculo da Lei nº 9.317/1996, o recolhimento do SIMPLES seria aproximadamente 57,42% menor se comparado com a LC nº 123/2006, o que inviabiliza a permanência dessa empresa no SIMPLES com a mudança na forma de recolhimento, fato este justifica uma análise provável e criteriosa para a escolha de outra forma de tributação do lucro.

Para a ilustração dos cálculos do SIMPLES da empresa *Cardoso Fachada & Cia Ltda.*, foram utilizados os dados apresentados no quadro disposto a seguir.

Os valores constantes na coluna serviços são referentes à soma dos atendimentos a domicílio, principalmente de pessoas jurídicas, para formatação e instalação de programas operacionais, com cobrança da despesa de deslocamento, em algumas situações.

No que diz respeito às vendas, são em sua grande maioria da venda de partes ou equipamentos novos e, em algumas situações, de equipamentos usados provenientes do recebimento de equipamentos usados de seus clientes no momento

da compra de um novo, para o qual a empresa concede um desconto incondicional, destacado em nota fiscal, para que possa equiparar a tributação da venda normal de um equipamento novo, quando da venda daquele equipamento usado recebido como parte do pagamento, evitando que a empresa tribute a venda integral do equipamento novo, e novamente a venda do equipamento usado recebido.

Período de apuração	Receita de vendas	Receita de serviços	Receita acumulada até o período de apuração		Salários e encargos	Salários e encargos acumulados
Jan/06	16.436,04	458,00	16.894,04		494,40	494,40
Fev/06	10.272,54	342,40	27.508,98		494,40	988,80
Mar/06	6.931,91	366,29	34.807,18		494,40	1.483,20
Abr/06	9.446,84	384,69	44.638,71		652,40	2.135,60
Mai/06	14.205,08	383,32	59.227,11		576,81	2.712,41
Jun/06	12.300,09	648,01	72.175,21		576,81	3.289,22
Jul/06	14.366,40	257,91	86.799,52		576,81	3.866,03
Ago/06	12.949,31	509,67	100.258,50		576,81	4.442,84
Set/06	12.772,37	481,89	113.512,76		576,81	5.019,65
Out/06	11.965,16	436,13	125.914,05		576,81	5.596,46
Nov/06	14.042,11	475,91	140.432,07		690,21	6.286,67
Dez/06	21.866,54	558,72	162.857,33		712,96	6.999,63
Total	157.554,39	5302,94	Receita acumulada nos 12 meses antes do período de apuração		6.999,63	Salários e encargos acumulados nos 12 meses antes do P.A.
			vendas	serviços		
Jan/07 ⁶	14.657,53	597,20	157.554,39	5.302,94	579,33	6.999,63
Fev/07	14.417,76	361,93	155.775,88	5.442,14	579,33	7.084,56
Mar/07	11.645,16	472,11	159.921,10	5.461,67	579,33	7.169,49
Abr/07	11.574,25	515,56	164.634,35	5.567,49	685,76	7.254,42
Mai/07	12.089,67	500,53	166.761,76	5.698,36	609,33	7.287,78
Jun/07	14.883,11	803,53	164.646,35	5.815,57	609,33	7.320,30
Jul/07	17.383,34	319,81	167.229,37	5.971,09	609,33	7.352,82
Ago/07	15.668,67	631,99	170.246,31	6.032,99	609,33	7.385,34
Set/07	15.454,57	597,54	172.965,67	6.155,31	609,33	7.417,86
Out/07	14.477,84	540,80	175.647,87	6.270,96	609,33	7.450,38
Nov/07	16.990,95	590,13	178.160,55	6.375,63	724,00	7.482,90
Dez/07	26.458,51	692,81	181.109,39	6.489,85	723,99	7.516,69
Total	185.701,36	6.623,94	/	/	7.527,72	/

Quadro 9 - Relação de Receita: C.F. Informatic & Cia. Ltda.

⁶ O percentual médio de aumento da receita bruta no período de janeiro a maio de 2007 em relação ao mesmo período de 2006 ficou na casa dos 21% aproximadamente.

O quadro a seguir contempla os cálculos do SIMPLES para a empresa C.F. Informatic & Cia. Ltda. de acordo com a Lei nº 9.317/1996, considerando que a empresa era unicamente contribuinte do Simples Federal com relação à União, do ICMS em relação ao estado do Rio Grande do Sul, e do ISSQN no âmbito da Fazenda Municipal do seu município, já que se trata de empresa que atua nos ramos do comércio e serviço.

Período de apuração	Receita de vendas (R\$)	Receita de serviços (R\$)	Receita no mês (R\$)	Receita acumulada até o período de apuração (R\$)	Alíquota do SIMPLES	SIMPLES a Recolher (R\$)	ISSQN a recolher (3%) (R\$)
Jan/06	16.436,04	458,00	16.894,04	16.894,04	3,00%	506,82	13,74
Fev/06	10.272,54	342,40	10.614,94	27.508,98	3,00%	318,45	10,27
Mar/06	6.931,91	366,29	7.298,20	34.807,18	3,00%	218,95	10,99
Abr/06	9.446,84	384,69	9.831,53	44.638,71	3,00%	294,95	11,54
Mai/06	14.205,08	383,32	14.588,40	59.227,11	3,00%	437,65	11,50
Jun/06	12.300,09	648,01	12.948,10	72.175,21	4,00%	517,92	19,44
Jul/06	14.366,40	257,91	14.624,31	86.799,52	4,00%	584,97	7,74
Ago/06	12.949,31	509,67	13.458,98	100.258,50	5,00%	672,95	15,29
Set/06	12.772,37	481,89	13.254,26	113.512,76	5,00%	662,71	14,46
Out/06	11.965,16	436,13	12.401,29	125.914,05	5,40%	669,67	13,08
Nov/06	14.042,11	475,91	14.518,02	140.432,07	5,40%	783,97	14,28
Dez/06	21.866,54	558,72	22.425,26	162.857,33	5,40%	1.210,96	16,76
Total	157.554,39	5.302,94	162.857,33	/	/	6.879,98	159,09

Quadro 10 - Apuração do SIMPLES com base na Lei nº 9.317/1996.

O quadro anterior apresenta os valores do Simples Federal de acordo com a Lei nº 9.317/1996, cujas alíquotas constam no Anexo A, relativos à União, e do ISSQN de acordo com a regulamentação do município onde esta empresa atua, que até a entrada em vigor da LC nº 123/2006 em 1º de julho de 2007, para microempresas e empresas de pequeno porte, era fixada em 3% sobre a receita bruta de serviços, para a atividade exercida por essa empresa.

A exemplo do empresário individual D.F. Transporte de Cargas - ME citado no caso anterior, a empresa C.F. Informatic & Cia. Ltda. também era optante pelo Simples Gaúcho, de acordo com a Lei nº 12.410/2005, e com isso também estava isenta de recolhimento de ICMS à Fazenda Estadual do estado do Rio Grande do Sul, pois se enquadrava na condição de microempresa.

O quadro a seguir traz a ilustração do SIMPLES devido pela empresa C.F. Informatic & Cia. Ltda. de acordo com a LC nº 123/2006.

Período de apuração	Receita de vendas	Receita de serviços	Receita acumulada nos 12 meses antes do período de apuração		Alíquota do SIMPLES aplicada sobre a receita		SIMPLES a recolher
			Vendas	Serviços	Vendas	Serviços	
Jan/07	14.657,53	597,20	157.554,39	5302,94	5,47%	8,21%	850,80
Fev/07	14.417,76	361,93	155.775,88	5442,14	5,47%	8,21%	818,37
Mar/07	11.645,16	472,11	159.921,10	5461,67	5,47%	8,21%	675,75
Abr/07	11.574,25	515,56	164.634,35	5567,49	5,47%	8,21%	675,44
Mai/07	12.089,67	500,53	166.761,76	5698,36	5,47%	8,21%	702,40
Jun/07	14.883,11	803,53	164.646,35	5815,57	5,47%	8,21%	880,08
Jul/07	17.383,34	319,81	167.229,37	5971,09	5,47%	8,21%	977,13
Ago/07	15.668,67	631,99	170.246,31	6032,99	5,47%	8,21%	908,96
Set/07	15.454,57	597,54	172.965,67	6155,31	5,47%	8,21%	894,42
Out/07	14.477,84	540,80	175.647,87	6270,96	5,47%	8,21%	836,34
Nov/07	16.990,95	590,13	178.160,55	6375,63	5,47%	8,21%	977,85
Dez/07	26.458,51	692,81	181.109,39	6489,85	5,47%	8,21%	1.504,16
Total	185.701,36	6.623,94	/	/	/	/	10.701,69

Quadro 11 - Apuração do SIMPLES com base na LC nº 123/2006

Nesta última situação apresentada foram utilizadas as alíquotas conforme o Anexo B, para a receita proveniente de vendas, e o Anexo C, para a receita proveniente da prestação de serviços, ambos constantes na listagem de anexos.

Para as receitas de vendas, foram consideradas como na sua totalidade de vendas tributadas, já que as aquisições e vendas de mercadorias pelo regime de substituição tributária são insignificantes para a análise comparativa dos recolhimentos efetuados de acordo com a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006.

Quanto ao caso da empresa C.F. Informatic & Cia. Ltda., deveria ser feito uma análise um pouco mais criteriosa para a decisão de permanência ou não na modalidade do SIMPLES. Sem sombra de dúvidas o Simples Nacional lhe trouxe um aumento da carga tributária, onde sua receita bruta total de 2007 aumentou aproximadamente 18,09% em relação ao ano de 2006, enquanto o imposto devido aumentou 52,03% aproximadamente. Nem mesmo o valor que pouparia atualmente sobre os encargos da sua folha de pagamento compensariam sua permanência no Simples Nacional, se comparado grosso modo e levando-se somente o aspecto tributário em consideração.

Teria nesse caso de ser levado em consideração outros aspectos, como por exemplo a possibilidade de a empresa vir a participar de licitações públicas para o fornecimento de materiais, equipamentos de informática e prestação de serviços desse gênero para o setor público, necessitando inclusive aumentar o número de colaboradores, como já ocorreu no caso específico dessa empresa em estudo, e pelo fato da LC nº 123/2006 conceder preferência para as micro e pequenas empresas em caso de empate, e assegurar um mínimo de 25% de subcontratações para essas empresas, no caso de bens divisíveis.

O quadro abaixo apresenta a tributação da receita do ano-calendário de 2007, com base na antiga Lei nº 9.317/1996, como parâmetro de comparação com a LC nº 123/2006 e entendimento da variação ocorrida.

Período de apuração	Receita de vendas	Receita de serviços	Receita no mês	Receita acumulada até o período de apuração	Alíquota do SIMPLES	SIMPLES a recolher	ISSQN a recolher (3%)
Jan/07	14.657.53	597.20	15.264.73	15.264.73	3.00%	457.94	17.92
Fev/07	14.417.76	361.93	4.779.69	30.044.42	3.00%	443.39	10.86
Mar/07	11.645.16	472.11	12.117.27	42.161.69	3.00%	363.52	14.16
Abr/07	11.574.25	515.56	12.089.81	54.251.50	3.00%	362.69	15.47
Mai/07	12.089.67	500.53	12.590.20	66.841.70	4.00%	503.61	15.02
Jun/07	14.883.11	803.53	15.686.64	82.528.34	4.00%	627.47	24.11
Jul/07	17.383.34	319.81	17.703.15	100.231.49	5.00%	885.16	9.59
Ago/07	15.668.67	631.99	16.300.66	116.532.15	5.00%	815.03	18.96
Set/07	15.454.57	597.54	16.052.11	132.584.26	5.40%	866.81	17.94
Out/07	14.477.84	540.80	15.018.64	147.602.90	5.40%	811.01	16.22
Nov/07	16.990.95	590.13	17.581.08	165.183.98	5.40%	949.38	17.70
Dez/07	26.458.51	692.81	27.151.32	192.335.30	5.40%	1.466.17	20.78
Total	185.701,36	6.623,94	192.325,30	/	/	8.551,88	198,72

Quadro 12 - Apuração do SIMPLES com base na Lei nº 9.317/1996 usando a receita do ano-calendário de 2007.

Pode ser claramente percebido neste quadro um aumento aproximado de 22,29% no recolhimento do SIMPLES pela LC nº 123/2006, incluído o recolhimento do ISSQN, se comparado com a Lei nº 9.317/1996, entretanto, em proporções bem menores do que no caso do empresário D.F. Transporte de Cargas - ME, o que reforça a necessidade de avaliação de outras condições, como a possibilidade de participação em licitações públicas, para a permanência no SIMPLES ou escolha de uma nova forma de tributação.

4.3 Resultados e discussões

Esta é a parte mais complexa e delicada deste estudo de caso, pois não constitui tarefa fácil a interpretação da nova lei que regulamenta as micro e pequenas empresas brasileiras. Como se não bastasse isso, a LC nº 123/2006 ainda está sendo dotada de regulamentações pelos entes federativos, o que atrapalha mais ainda a tomada de conclusões acerca deste assunto, não permitindo dar respostas muito claras e objetivas às dúvidas dessa classe empresária. Entretanto será a partir do mês de agosto, de forma gradativa com a aplicação prática da lei, de acordo a cada tipo de empresa, que se poderá ter uma visão mais concreta acerca das mudanças trazidas por este ordenamento legal.

Várias frentes discutem os benefícios e/ou malefícios que esta lei complementar trouxe ou que poderá trazer a partir da sua entrada em vigor, desde o dia 1º de julho de 2007.

Vejamos então a seguir algumas análises comparativas entre a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006, com ênfase à parte de arrecadação referente àquelas três empresas do ramo do comércio e serviço citadas anteriormente, com base unicamente nos dados levantados e apurados.

Para a empresa Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda., a LC nº 123/2006 trará benefícios, no instante que diminui a arrecadação de tributos incidentes sobre a comercialização dos produtos por ela vendidos em R\$ 3.860,57 se comparado com o total de imposto que ela pagaria caso ainda vigorasse a Lei nº 9.317/1996, o que corresponde, em percentual, uma redução de 35,89%, conforme demonstra o quadro a seguir.

TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES - COMÉRCIO						
TOTAL DA RECEITA 2007	SIMPLES FEDERAL			SIMPLES NACIONAL		
	TOTAL DO IMPOSTO (R\$)	IRPJ CSLL PIS COFINS INSS	ICMS	TOTAL DO IMPOSTO (R\$)	IRPJ CSLL PIS COFINS INSS	ICMS
232.109,07	10.756,53	4,63%	ZERO	6.895,96	2,69%	0,28%
		4,63%			2,97%	
REDUÇÃO	VARIÇÃO PERCENTUAL DE RECOLHIMENTO					
-1,66%	-35,89%					
R\$ (3.860,57)						

Quadro 13: Resultado da análise comparativa entre a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006, aplicada na empresa Alpha Comércio de Produtos Farmacêuticos Ltda.

Entretanto, para a empresa C.F. Informatic & Cia. Ltda., aonde a receita de vendas chega à quase 97% da sua receita total, não acontece o mesmo. Como os produtos comercializados nesse caso são totalmente tributados, não há a redução de alíquota referente à cobrança antecipada de alguns impostos e contribuições, e como empresas optantes pelo SIMPLES não podem se utilizar de créditos sobre as compras, a empresa C.F. Informatic & Cia. Ltda. terá de tributar integralmente a saídas dos produtos vendidos. Sendo assim, ela terá um aumento na sua carga tributária. O quadro a seguir evidencia esse fato.

TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES - COMÉRCIO E PRESTAÇÃO DE SERVIÇO											
Receita de vendas 2007	Receita de serviços 2007	SIMPLES FEDERAL					SIMPLES NACIONAL				
		Total do imposto de vendas	Total do imposto de serviços	IRPJ CSLL PIS COFINS INSS	ISS 3%	ICMS	Total do imposto de vendas	Total do imposto de serviços	IRPJ CSLL PIS COFINS INSS	ISS 2,79%	ICMS 1,86%
185.701,36	6.623,94	8.552,18	198,74	4,45%	0,10%	0%	10.516,89	184,81	3,61%	0,10%	1,86%
192.325,30		8.750,92		4,55%			10.701,70		5,57%		
AUMENTO	VARIÇÃO PERCENTUAL DE RECOLHIMENTO										
1,02%	22,33%										
R\$ 1.950,78											

Quadro 14: Resultado da análise comparativa entre a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006, aplicada na empresa C.F. Informatic & Cia. Ltda.

A variação percentual de 22,33% resultou num aumento de R\$ 1.950,78 de carga tributária para a empresa em questão.

Sendo assim, para analisar se a LC nº 123/2006 trará apenas aumento e não redução da carga tributária para as demais empresas atuantes no ramo do comércio e prestação de serviço em relação à Lei nº 9.317/1996, precisa-se saber quais os produtos que a empresa comercializa e qual a participação desses na receita total.

Já para o empresário D.F. Transporte de Cargas - ME, analisando os dados do quadro a seguir, pode-se afirmar que haverá um aumento bem significativo de acordo com as características atuais por ele apresentadas, e sem dúvidas, deverá procurar uma outra forma de tributação do lucro que lhe seja mais viável.

TRIBUTAÇÃO DO SIMPLES - PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS						
Receita de Vendas 2007	SIMPLES FEDERAL			SIMPLES NACIONAL		
	Total do imposto	IRPJ CSLL PIS COFINS INSS	ICMS	Total do imposto	IRPJ CSLL PIS COFINS	ICMS
348.685,30	25.560,50	7,33%	ZERO	60.031,55	15,00%	2,22%
		7,33%			17,22%	
REDUÇÃO	VARIAÇÃO PERCENTUAL DE RECOLHIMENTO					
9,89%	134,88%					
R\$ 34.471,05						

Quadro 15: Resultado da análise comparativa entre a Lei nº 9.317/1996 e a LC nº 123/2006, aplicada na empresa D.F. Transporte de Cargas – ME

Certamente, para a maioria das empresas cujo objeto seja a prestação de serviço, a LC nº 123/2006 trará aumento de carga tributária se comparado com a Lei nº 9.317/1996. Com isso, são essas empresas que necessitarão de um estudo bastante criterioso para avaliar sua entrada, permanência ou sua saída do Simples Nacional.

A partir de 1º de julho de 2007, quando entrou em vigor a LC nº 123/2006, ocorreram várias mudanças com relação às micro e pequenas empresas, mas não apenas na forma de cálculo do imposto, também mudaram outros pontos que merecem um pouco de atenção.

A Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas mudou a vida das empresas e empresários de pequeno porte, sob vários aspectos da organização empresarial,

com a alteração e simplificação de obrigações. No sentido tributário mudou a forma de tributação, o que pode representar, em muitos casos, mexer diretamente no bolso do empresário de maneira onerosa.

A LC nº 123/2006 amplia os tributos por esta sistemática simplificada de cálculos, passando a contemplar também o ICMS e o ISS. A norma anterior previa a possibilidade de adesão de municípios e estados ao Simples Federal, mas houve adesão de poucos municípios e nenhuma unidade da federação. Os Estados preferiram criar seus modelos simplificados, como foi o caso do Estado do Rio Grande do Sul ao implantar o Simples Gaúcho, cada um apresentando uma modalidade diversa dos demais. De agora em diante com a ampliação do alcance da LC nº 123/2006, será compulsória a adesão de Estados e Municípios ao Simples Nacional, que passa a abranger também o ICMS e o ISSQN.

Uma outra mudança diz respeito ao conceito de MPE's, onde havia duas metodologias. O limite para enquadramento do Simples Federal era de R\$ 240.000,00 na ME e R\$ 2.400.000,00 para EPP. Já o Estatuto trazia os limites de R\$ 433.000,00 para ME e R\$ 2.133.000,00 para EPP.

A partir da LC nº 123/2006 houve a ampliação dos limites de enquadramento. Para estados e seus respectivos municípios com participação de até 1% no PIB (RO, AC, RR, AP, TO, MA, PI, RN, PB, AL, SE) poderão adotar o limite de R\$ 1.200.000,00. Os estados e seus respectivos municípios com participação de até 5% do PIB (AM, PA, CE, PE, BA, ES, SC, MT, MS, GO, DF) poderão adotar o limite de R\$1.800.000,00. Já para os estados com participação acima de 5% do PIB (MG, RJ, SP, PR, RS) terão o limite de R\$ 2.400.000,00.

Houve também mudanças para a adesão ao SIMPLES. Enquanto a Lei nº 9.317/1996 vedava a maioria das empresas com atividades de prestação de serviços, a LC nº 123/2006, em seu art. 17, manteve a proibição de opção por parte das atividades de serviços regulamentadas por lei, salvo, conforme expresso no § 1º do referido artigo, algumas atividades importantes como contabilidade, informática, consertos em geral, academias de dança e ginástica, decoração, escola técnica e de línguas, construção civil, dentre outros. As exceções já existentes na Lei nº 9.317/1996 foram mantidas, tais como lotéricas, escolas, creches, correios, etc.

Quanto ao pagamento de tributos, as empresa que antes não podiam optar pelo SIMPLES tinham que calcular os valores de, aproximadamente, dez tributos diferentes, sem levar em conta que os optantes autorizados tinham declarações e

escrituração mais simplificada. Agora o super SIMPLES engloba contribuições federais, estaduais e municipais (IRPJ, PIS, COFINS, IPI, CSLL, INSS patronal, ICMS, ISSQN), que serão recolhidos a partir de uma mesma base de cálculo e de uma escrituração contábil e fiscal única.

As alíquotas no Simples Federal não incluíam o ICMS e o ISSQN, e variavam de 3% a 12,6% mais o ICMS para o comércio; de 3,5% a 13,1% mais o ICMS para Indústria; e de 4,5% a 18,9% mais o ISSQN para serviços. As novas alíquotas pelo Simples Nacional passaram a variar de 4% a 11,6% (já incluído o ICMS); de 4,5% a 12,1% para a indústria (já incluído o ICMS); e de 4,5% a 18,5% (já incluído o ISSQN) mais 20% de INSS sobre a folha para serviços, dependendo da tabela que lhe for aplicável.

O cálculo do Simples Federal era baseado na receita bruta acumulada, mês a mês, até o final do ano, onde haviam vinte e três faixas para vinte e três alíquotas diferentes. No Simples Nacional, a base de cálculo será a média das receitas auferidas nos últimos doze meses que antecedem o período de apuração, sendo que há vinte e três faixas para vinte alíquotas diferentes, devido às três primeiras faixas serem condensadas (0 a R\$ 120.000,00), com base na menor alíquota.

Outra mudança significativa está em torno das receitas decorrentes de exportação. Pelo Simples Federal as receitas resultantes de exportação eram tributadas, prejudicando a competitividade das MPE's em relação as médias e grandes exportadoras. Com o Simples Nacional não há mais incidência de impostos sobre as receitas de exportações realizadas por MPE's .

Também no que diz respeito às licitações públicas, houve mudanças importantes para as MPE's. Pelo Simples Federal concorriam nas mesmas condições impostas às grandes empresas, onde as exigências burocráticas e os grandes lotes são impeditivos da participação das pequenas empresas nas compras públicas. Com o advento do Simples Nacional, houve uma previsão da simplificação na participação em licitações e o fornecimento parcial de grandes lotes pelas MPE's, ressalvada a exigência de lei local para que se utilizem tais mecanismos. Ainda fixa o limite preferencial de R\$ 80.000,00 para compras de MPE's, sempre que houver empresas desse porte em condições de fornecer a preços competitivos.

Um outro ponto de mudança foi o acesso à Justiça, onde pelo Simples Federal não existia nenhum instrumento que facilitasse o acesso das MPE's aos processos de conciliação prévia, mediação e arbitragem, somente era permitido a

acesso das ME's aos Juizados Especiais. O Simples Nacional faculta o uso dos Juizados Especiais Cíveis e Federais às MPE's e fomenta a utilização dos institutos de conciliação prévia, mediação e arbitragem para solução de seus conflitos.

Também é visível uma mudança nas Regras Cíveis e Empresariais. Pelo Simples Federal não havia uma definição do empresário de ME e EPP no Código Civil (CC), onde o empresário individual respondia com seus bens pessoais pelas dívidas da empresa. As MPE's deviam cumprir todas as burocracias impostas pelo CC. O Simples Nacional trouxe a definição de quem é o empresário de ME e EPP no Código Civil, criando a figura do empresário individual de responsabilidade limitada. Também desobriga as MPE's da realização de reuniões, assembléias e publicação de atos da empresa, desburocratizando seu dia-a-dia.

Outra mudança importante diz respeito ao parcelamento de débitos. Os optantes pelo SIMPLES não podiam parcelar seus débitos, salvo se autorizados por lei específica. As demais empresas tinham à disposição um parcelamento permanente de débitos tributários de até 60 meses. A LC nº 123/2006 trouxe um parcelamento específico para as MPE's poderem ingressar no Simples Nacional nas condições do parcelamento que a Secretaria da Receita Federal proporciona hoje às demais empresas, mas dilatou o prazo em até 120 meses, o dobro de tempo da condição anterior.

Vale destacar também, conforme expressa determinação do § 3º do art. 13 da LC nº 123/2006, que as micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional, além da parte devida pela empresa ou equiparada em relação aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestam serviços, exceto a parte previdenciária descontada destes, ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da CF/88, e demais entidades de serviço social autônomo.

Dessa forma, apesar de não se encontrarem previstas nos incisos do art. 13 da LC nº 123/2006, as chamadas contribuições sociais destinadas a outras entidades ou fundos, chamados também de Sistemas SESC, SESI, SEBRAE, SENAI, SEST, SENAT, INCRA, SESCOOP, SENAR, Salário Educação (FNCE), entre outros; além das contribuições sindicais, que também se encontram

abrangidas pelo sistema favorecido destinado às micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional, que ficam dispensadas do seu pagamento.

Portanto, de maneira geral, a mudança mais importante quanto à entrada em vigor da LC nº 123/2006 fica mesmo em torno da forma de arrecadação, onde manteve o mesmo valor para enquadramento, mas trouxe nova maneira de calcular. Para enquadrar as empresas no novo sistema de tributação continuarão valendo as mesmas diretrizes adotadas até o dia 30 de junho último, com a Lei nº 9.317/1996. Isso significa que, para pertencer ao novo Simples Nacional, as microempresas deverão obter receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 no período de um ano. Para as Empresas de Pequeno Porte o montante arrecadado não pode ultrapassar R\$ 2.400.000,00. Apesar de inalterados os valores da receita para enquadramento, alterou a forma de cálculo do imposto devido e da alíquota a ser recolhida no mês com a nova legislação.

De acordo com a antiga Lei nº 9.317/1996, somava-se a receita bruta apenas dos meses trabalhados no ano-calendário e se enquadrava numa determinada alíquota/percentual. Já pela LC nº 123/2006 a empresa deverá considerar a soma da receita dos últimos doze meses para definir qual o percentual de imposto devido naquele mês. Essa forma levará a um acúmulo maior de receita, conduzindo o contribuinte para faixas mais elevadas na tabela, onde também se encontram as alíquotas mais altas. Dependendo do ramo de atuação da empresa, essa mudança no cálculo poderá ou não representar aumento na tributação. Na verdade, muitas empresas terão na prática aumento de imposto, principalmente empresas que atuam no ramo de serviços. Existem casos em que é mais favorável a tributação pelo Lucro Presumido ou pelo Lucro Real, do que o recolhimento de impostos pelo Simples Nacional. Isso reforça a necessidade do empresário procurar seu contabilista e avaliar se é compensatório aderir ou não ao Simples Nacional.

Seria interessante cada empresa, de acordo com suas características, efetuar o cálculo e verificar o enquadramento mais vantajoso, inclusive com uma prospecção não apenas do segundo semestre de 2007, mas também do exercício de 2008.

As micro e pequenas empresas representam aproximadamente 80% das empresas inscritas no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas – CNPJ, mas quando observamos sua participação na receita agregada, representam apenas 7% do faturamento agregado. São empresas notadamente empresas secundárias na

arrecadação, mas intensivas de mão de obra, geradoras de empregos formais na economia, o que é de interesse vital para o sistema macroeconômico e de segurança do país.

Assim, é interessante toda a atenção ao estudo da tributação que possa, de certa forma, servir como uma ferramenta de auxílio e ajuda para essa classe empresarial.

Como sugestão para essas empresas, podemos deixar a informação que é permitida o reconhecimento da receita pelo regime de caixa além do regime de competência. Isso permitiria que a empresa tributasse o que realmente ela recebesse, e não as vendas que efetua, tributando valores que ela poderá não receber futuramente, pois se a empresa leva um “calote”, ela paga imposto sobre essa ocorrência. Da mesma forma, ao parcelar a venda de um produto com caixa próprio, ela recolhe de uma vez a carga tributária relativa a todo o montante, como se o pagamento fosse à vista. De outra maneira, a tributação com base na receita recebida quer dizer que só será tributado naquele mês o que efetivamente entrou no caixa da empresa.

Entretanto, a empresa não poderá mudar de regime de reconhecimento da receita em um mesmo ano, e seguidamente de um ano para outro, devendo manter uma uniformidade. Caso a empresa que reconheça as receitas pelo regime de caixa e desejar mudar ao iniciar um novo exercício para o de competência, deverá apurar no último período do ano os valores de clientes a receber e reconhecê-los como receita neste período. O contrário também é verdadeiro, caso mude do regime de competência para o regime de caixa, poderá excluir da base de cálculo os recebimentos já reconhecidos como receita anteriormente.

5 CONCLUSÃO

Uma das premissas básicas de um trabalho científico é a sua aplicabilidade prática, onde se espera ter alcançado com esse estudo o propósito de evidenciar as vantagens e/ou desvantagens para as MPE's com a adesão ao Simples Nacional. O estudo de caso fundamentado na revisão bibliográfica do tema principal e outros subjacentes foi o método escolhido e desenvolvido no decorrer deste trabalho.

Os entes federativos criaram a lei geral das micro e pequenas empresas em virtude da necessidade de aplicação de um sistema especial de tributação para essas empresas, buscando medidas que agilizassem o cumprimento da obrigação legal para o contribuinte, diminuindo o custo para a administração tributária, sem comprometer a arrecadação.

Face às considerações expostas neste trabalho, conclui-se, em primeiro plano, que entre as mais importantes alterações trazidas pelo Simples Nacional, está o tratamento diferenciado e favorecido dado às MPE's para acesso ao mercado. Trata-se de prerrogativas dispensadas às microempresas e empresas de pequeno porte no que tange à suas participações em processos públicos de aquisição de mercadorias e serviços, as licitações, em que tais empresas gozarão de privilégios em face dos demais concorrentes participantes.

Outro ponto que merece destaque, diz respeito à possibilidade das MPE's formarem consórcios, situação que lhes permitirá mais facilmente celebrar negócios de compra e venda de bens e serviços em razão dos ganhos de escala, redução de custos, gestão estratégica, maior capacitação, acesso a crédito e a inovações tecnológicas.

No que tange às questões trabalhistas, as alterações não tiveram grandes modificações, apenas mudanças em obrigações burocráticas das empresas e uma pequena flexibilização na legislação trabalhista, mediante negociação coletiva.

Diversamente disso, pode-se citar dentro da matéria tributária, baseando-se nos casos práticos apresentados neste trabalho, que houve um aumento da carga tributária, principalmente para as empresas com faixas mais altas de receita e para as prestadoras de serviço.

Quanto às empresas comerciais não se pode analisar de forma generalizada, deve-se considerar que a empresa/empresário pode trabalhar com a venda de

somente um tipo de produto ou um segmento de produto, e conseqüentemente a forma de tributação abarcada sobre cada um desses. Um exemplo disso são os produtos adquiridos por substituição tributária, onde a venda integrava a base de cálculo para recolhimento do SIMPLES pela antiga Lei nº 9.317/1996. Já a nova sistemática, a LC nº 123/2006, permite a exclusão da parte referente ao tributo recolhido antecipadamente da alíquota total, assim reduzindo a carga tributária para empresas que efetuem a venda de produtos nessas condições.

Entretanto, para empresas que efetuem venda de produtos tributados integralmente, a carga tributária certamente aumentou, visto que a alíquota mínima passou de 3% para 4% com a nova sistemática. Pode ainda ocorrer de a empresa efetuar a venda de produtos com as duas condições, o que obriga a se fazer um estudo para cada empresa, de acordo com as características particulares a cada uma, principalmente com a participação de cada produto na receita da empresa.

Atenção especial deve ser dada ao fato que, com a entrada da LC nº 123/2006, poderá haver um melhoramento no acesso ao microcrédito, capaz de minimizar a escassez de recursos financeiros para utilização como capital de giro, hoje um dos maiores responsáveis associado à falta de qualificação e experiência dos pequenos empresários para a mortalidade das MPE's.

Para permanecer sempre num processo de evolução, conclui-se que as MPE's devem buscar orientações constantemente, pois com as inúmeras mudanças na política tributária, nem sempre a melhor opção hoje será a mais econômica amanhã.

Pode-se realmente afirmar que a discussão não se encerra aqui. A LC nº 123/2006 ainda será dotada de novas regulamentações, a ser conduzida pelo poder executivo, nas quais várias questões deverão ser enfrentadas e definidas até o pleno ajuste e funcionamento deste sistema tributário, de forma que traga condições para a sustentabilidade e o desenvolvimento das MPE's.

Assim, espera-se com este trabalho despertar o interesse neste assunto em outros pesquisadores para que possam desenvolver novas pesquisas nessa área, possibilitando para as MPE's novas ferramentas que possam contribuir e subsidiar a análise de escolha da melhor forma de tributação.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano da Silva. **Direito Tributário brasileiro**. 3.ed. São Paulo: Saraiva, 1999.

ANCELES, Pedro Einstein dos Santos. **Manual de tributos da atividade rural**. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2002.

BELTRÃO, I.G.L. **Super SIMPLES**: finalmente a uniformização (L. C. 123/2006), 16 jan. 2007. Disponível em: <http://www.vemconcursos.com/forum/posting_comment.php?mode=newtopic&tx=2018>. Acesso em: 15 jul. 2007.

BRASIL. **Constituição da república federativa do Brasil**. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constitui%C3%A7ao.htm>. Acesso em 08 mar. 2007.

BRASIL. **Lei nº 7.256**, de 27 de novembro de 1984. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/Leis/L7256.htm>>. Acesso em 30 jan. 2007.

BRASIL. **Lei nº 9.317**, de 5 de dezembro de 1996. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/LEIS/L9317.htm>>. Acesso em 30 jan. 2007.

BRASIL. **Emenda constitucional nº 42**, de 19 de dezembro de 2003. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm>. Acesso em 30 jan. 2007.

BRASIL. **Lei complementar nº. 123**, de 14 de dezembro de 2006. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/LEIS/LCP/Lcp123.htm>>. Acesso em 30 jan. 2007.

BRASIL. **Lei nº 10.406**, de 10 de janeiro de 2002, **Código Civil Brasileiro**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/leis/2002/L10406.htm>>. Acesso em 30 jan. 2007.

BRASIL. **Lei nº 5.172**, de 25 de outubro de 1966, **Código Tributário Nacional**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/leis/2002/L10406.htm>>. Acesso em 30 jan. 2007.

BRASIL. **Resolução nº 5**, de 30 de maio de 2007. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Resolucao/2007/CGSN/Resol05.htm>> Acesso em 26 jul. 2007.

BRASIL. **Resolução nº 10**, de 28.06.2007. Disponível em: <http://www.normaslegais.com.br/legislacao/resolucaocgsn10_2007.htm>. Acesso em 26 jul. 2007.

BRASIL. **Lei nº 12.410**, de 22 de dezembro de 2005. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Search.aspx?TxtBusca=12.410&CodArea=3>>. Acesso em 26 jul. 2007.

BRASIL. **Lei nº 10.045**, de 29 de dezembro de 1993. Disponível em: <<http://www.legislacao.sefaz.rs.gov.br/Site/Search.aspx?TxtBusca=10.045>>. Acesso em 26 jul. 2007.

BRASIL. **Decreto nº 3.474**, de 19 de maio de 2000. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/D3474.htm>. Acesso em 26 jul. 2007.

CERVO, A. L., BERVIAN, P. A. **Metodologia científica**: para uso dos estudantes universitários. São Paulo: Edusp, 1991. Disponível em: <www.fea.ufff.br/extra/manual_estagio.pdf>. Acesso em 23 jul. 2007.

CERVO, Amado L.; BERVIAN, Pedro A. **Metodologia científica**. 5.ed. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2006.

CHIKITANI, Gabriela Oliveira. **Aspectos da Tributação da microempresas e empresas de pequeno porte**. <http://www.franca.Unesp.br/Gabriela_Oliveira_Chikitani.pdf>. Acesso em 17 jul. 2007.

DURANTE, Júlio César. O novo sistema de tributação para pequenas empresas, o Super Simples. <<http://videochat.globo.com/GVC/arquivo/0,,GO10239-3362,00.html>>. Acesso em 25 jun. 2007.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Cadastro Central de Empresas do IBGE**, ano base 2000, Disponível em: <<http://www.desenvolvimento.gov.br/sitio/sdp/proAcao/micEmpPequeno/micEmpPequeno.php>>. Acesso em 23 jul. 2007.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 27 ed. Revisada, atualizada e ampliada. São Paulo: Atlas, 2006.

MARCONI, Marina de A.; LAKATOS, Eva M. **Fundamentos de metodologia científica**. 5.ed. São Paulo: Atlas, 2003.

MORAES, Bernardo Ribeiro de. **Doutrina e Prática das Taxas**. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1976.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional**. São Paulo: Atlas, 2006.

MORAES, Luciana Furtado de. **Medidas provisórias e matéria tributária**. Jus Navigandi, Teresina, ano, n. 550, 8 jan. 2005. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=6164>>. Acesso em: 07 mar. 2007.

OLIVEIRA, Antônio G. de. **Uma contribuição ao estudo da contabilidade como sistema de informação ao processo de gestão das micro e pequenas empresas**. 2004. 234 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2004. Disponível em: <<http://teses.eps.ufsc.br/tese.asp>>. Acesso em 07 mar. 2007.

PEIXOTO, Marcelo Magalhães. **Conceito de Legislação Tributária**. Uma análise do art. 96 do CTN. Jus Navigandi, Teresina, ano 6, n. 53, jan. 2002. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=2541>>. Acesso em 07 mar. 2007.

RODRIGUES, Alice de Fátima. **Gestão acionamento do ciclo de vida com a transição da contabilidade terceirizada para a contabilidade própria de gestão em pequenas empresas**. 2001. Dissertação (Mestrado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, UFSC, Florianópolis, 2001.

RICHARDSON, Roberto Jarry. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3 ed. São Paulo: Atlas, 1999

SEBRAE, Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. **Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas**. 2005. Disponível em <http://www.centro-empresarial.org.br/empauta/pdf_frente_empresarial/Cartilha.pdf>. Acesso em 13 fev. 2007.

SEBRAE, **Rumo a Lei Geral da pequena empresa** - consolidação das propostas - Sul, Rio Grande do Sul, 2007. Disponível em: <http://www.sebrae.com.br/br/rumo_lei_geral/Consolidacao_sul.htm>. Acesso em 17 jul. 2007.

SEBRAE, **Legislação básica da Micro e Pequena Empresa.** < http://www.sebrae.com.br/br/aprendasebrae/estudosepesquisas_legislacao.asp>. Acesso em 15 de mar 2007.

SILVA, Antonio C. R. da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade.** São Paulo: Atlas, 2003.

SILVA, De Plácido E. **Vocabulário jurídico.** Atualizadores: Nagib Slaibi Filho e Gláucia Carvalho, 25.ed. Rio de Janeiro: Atlas, 2004.

WIKIPÉDIA, a enciclopédia livre. Conceito de imposto. < <http://pt.wikipedia.org/wiki/Imposto>>. Acesso em 25 jul.2007.

YIN, R. K., Applications of Case Study Research, NewburyPanrk: Sage, 1994. Disponível em < <http://www.nce.ufrj.br/conceito/artigos/2006/018p2-3.htm>>. Acesso em 25 jul. 2007.

ZANLUCA, Júlio César. **Manual do Super Simples**, contendo as normas do Simples Nacional - Lei Complementar nº 123/2006, obra eletrônica do portal tributário.

ANEXOS

Anexo A - Tabela do Simples Federal entre 01.01.2006 e 30.06.2007

Receita Acumulada/ano R\$	TIPO EMPRESA	Percentual Empresa Comercial	Percentual Empresa Industrial (IPI)	Percentual Empresa Serviços *
Microempresa (ME)				
até 60.000,00	ME	3,0%	3,5%	4,5%
de 60.000,01 até 90.000,00	ME	4,0%	4,5%	6,0%
de 90.000,01 até 120.000,00	ME	5,0%	5,5%	7,5%
de 120.000,01 até 240.000,00	ME	5,4%	5,9%	8,1%
Empresa de Pequeno Porte (EPP)				
até 240.000,00	EPP	5,4%	5,9%	8,1%
de 240.000,01 até 360.000,00	EPP	5,8%	6,3%	8,7%
de 360.000,01 até 480.000,00	EPP	6,2%	6,7%	9,3%
de 480.000,01 até 600.000,00	EPP	6,6%	7,1%	9,9%
de 600.000,01 até 720.000,00	EPP	7,0%	7,5%	10,5%
de 720.000,01 até 840.000,00	EPP	7,4%	7,9%	11,1%
de 840.000,01 até 960.000,00	EPP	7,8%	8,3%	11,7%
de 960.000,01 até 1.080.000,00	EPP	8,2%	8,7%	12,3%
de 1.080.000,01 até 1.200.000,00	EPP	8,6%	9,1%	12,9%
De 1.200.000,01 até 1.320.000,00	EPP	9,0%	9,5%	13,5%
De 1.320.000,01 até 1.440.000,00	EPP	9,4%	9,9%	14,1%
De 1.440.000,01 até 1.560.000,00	EPP	9,8%	10,3%	14,7%
De 1.560.000,01 até 1.680.000,00	EPP	10,2%	10,7%	15,3%
De 1.680.000,01 até 1.800.000,00	EPP	10,6%	11,1%	15,9%
De 1.800.000,01 até 1.920.000,00	EPP	11,0%	11,5%	16,5%
De 1.920.000,01 até 2.040.000,00	EPP	11,4%	11,9%	17,1%

De 2.040.000,01 até 2.160.000,00	EPP	11,8%	12,3%	17,7%
De 2.160.000,01 até 2.280.000,00	EPP	12,2%	12,7%	18,3%
De 2.280.000,01 até 2.400.000,00	EPP	12,6%	13,1%	18,9%
Acima de 2.400.000,00	EPP	15,12%	15,72%	22,68%

* Percentuais válidos para empresa de serviços não contribuinte do IPI.

Anexo B - Tabela da LC nº 123/2006 aplicada ao comércio

RECEITA BRUTA EM 12 MESES	ALÍQUOTA	ALÍQUOTA POR TRIBUTO					
	TOTAL	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	INSS	ICMS
Em Reais - R\$							
até 120.000,00	4,00	-	0,21	0,74	-	1,80	1,25
De 120.000,01 a 240.000,00	5,47	-	0,36	1,08	-	2,17	1,86
De 240.000,01 a 360.000,00	6,84	0,31	0,31	0,95	0,23	2,71	2,33
De 360.000,01 a 480.000,00	7,54	0,35	0,35	1,04	0,25	2,99	2,56
De 480.000,01 a 600.000,00	7,60	0,35	0,35	1,05	0,25	3,02	2,58
De 600.000,01 a 720.000,00	8,28	0,38	0,38	1,15	0,27	3,28	2,82
De 720.000,01 a 840.000,00	8,36	0,39	0,39	1,16	0,28	3,30	2,84
De 840.000,01 a 960.000,00	8,45	0,39	0,39	1,17	0,28	3,35	2,87
De 960.000,01 a 1.080.000,00	9,03	0,42	0,42	1,25	0,30	3,57	3,07
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	9,12	0,43	0,43	1,26	0,30	3,60	3,10
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	9,95	0,46	0,46	1,38	0,33	3,94	3,38
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	10,04	0,46	0,46	1,39	0,33	3,99	3,41
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	10,13	0,47	0,47	1,40	0,33	4,01	3,45
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,23	0,47	0,47	1,42	0,34	4,05	3,48
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,32	0,48	0,48	1,43	0,34	4,08	3,51
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,23	0,52	0,52	1,56	0,37	4,44	3,82
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,32	0,52	0,52	1,57	0,37	4,49	3,85
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	11,42	0,53	0,53	1,58	0,38	4,52	3,88
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	11,51	0,53	0,53	1,60	0,38	4,56	3,91
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	11,61	0,54	0,54	1,60	0,38	4,60	3,95

Observações: A pessoa jurídica que tiver substituição tributária de qualquer dos tributos (PIS, ICMS e COFINS) deve deduzir as alíquotas destes da alíquota total. Para fins de Exportação utilizar apenas as alíquotas de IRPJ, CSLL e INSS.

Anexo C – Tabela da LC nº 123/2006 aplicada aos serviços de informática

RECEITA BRUTA EM 12 MESES	ALÍQUOTA	ALÍQUOTA POR TRIBUTOS					
	TOTAL	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS	INSS	ISS
até 120.000,00	6,00	-	0,39	1,19	-	2,42	2,00
De 120.000,01 a 240.000,00	8,21	-	0,54	1,62	-	3,26	2,79
De 240.000,01 a 360.000,00	10,26	0,48	0,43	1,43	0,35	4,07	3,50
De 360.000,01 a 480.000,00	11,31	0,53	0,53	1,56	0,38	4,47	3,84
De 480.000,01 a 600.000,00	11,40	0,53	0,52	1,58	0,38	4,52	3,87
De 600.000,01 a 720.000,00	12,42	0,57	0,57	1,73	0,40	4,92	4,23
De 720.000,01 a 840.000,00	12,54	0,59	0,56	1,74	0,42	4,97	4,26
De 840.000,01 a 960.000,00	12,68	0,59	0,57	1,76	0,42	5,03	4,31
De 960.000,01 a 1.080.000,00	13,55	0,63	0,61	1,88	0,45	5,37	4,61
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	13,68	0,63	0,64	1,89	0,45	5,42	4,65
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	14,93	0,69	0,69	2,07	0,50	5,98	5,00
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	15,06	0,69	0,69	2,09	0,50	6,09	5,00
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	15,20	0,71	0,70	2,10	0,50	6,19	5,00
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	15,35	0,71	0,70	2,13	0,51	6,30	5,00
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	15,48	0,72	0,70	2,15	0,51	6,40	5,00
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	16,85	0,78	0,76	2,34	0,56	7,41	5,00
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	16,98	0,78	0,78	2,36	0,56	7,50	5,00
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	17,13	0,80	0,79	2,37	0,57	7,60	5,00
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	17,27	0,80	0,79	2,40	0,57	7,71	5,00
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	17,42	0,81	0,79	2,42	0,57	7,83	5,00

Observação: A pessoa jurídica que sofrer retenção de ISS ou que esteja sujeito à substituição tributária deverá deduzir a alíquota de ISS da alíquota total.

Anexo D – Tabela da LC nº 123/2006 aplicada ao serviço de prestação de transporte intermunicipal

Para esta atividade, as alíquotas variam pela proporção da folha de pagamento em relação ao faturamento. Abaixo, segue passo a passo à determinação desta proporção e das alíquotas aplicáveis de PIS/PASEP, Cofins, IRPJ e CSLL.

Determinação da alíquota aplicável

1- APURAR A PROPORÇÃO

Folha de salários incluídos encargos (em 12 meses)

Receita bruta (em 12 meses)

2- COM BASE NA PROPORÇÃO, DETERMINAR AS ALÍQUOTAS DE PIS/PASEP, COFINS, IRPJ E CSLL:

Proporção > ou = a 0,40 aplicar a tabela do Anexo D

Proporção > ou = a 0,35 e < 0,40 aplicar a alíquota de 14% sobre a receita bruta, independente da faixa;

Proporção > ou = a 0,30 e < 0,35 aplicar a alíquota de 14,50% sobre a receita bruta, independente da faixa;

Proporção < 0,30 aplicar a alíquota de 15,00% sobre a receita bruta, independente da faixa.

RECEITA BRUTA EM 12 MESES	ALÍQUOTA		OUTROS*	ISS
EM REAIS - R\$	TOTAL		%	
até 120.000,00	6,00		4,00	2,00
De 120.000,01 a 240.000,00	7,27		4,48	2,79
De 240.000,01 a 360.000,00	8,46		4,96	3,50
De 360.000,01 a 480.000,00	9,28		5,44	3,84
De 480.000,01 a 600.000,00	9,79		5,92	3,87
De 600.000,01 a 720.000,00	10,63		6,40	4,23
De 720.000,01 a 840.000,00	11,14		6,88	4,26
De 840.000,01 a 960.000,00	11,67		7,36	4,31

De 960.000,01 a 1.080.000,00	12,45		7,84	4,61
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	12,97		8,32	4,65
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	13,80		8,80	5,00
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	14,28		9,28	5,00
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	14,76		9,76	5,00
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	15,24		10,24	5,00
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	15,72		10,72	5,00
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	16,20		11,20	5,00
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	16,68		11,68	5,00
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	17,16		12,16	5,00
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	17,64		12,64	5,00
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	18,50		13,50	5,00

* IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Observações: A pessoa jurídica que sofrer retenção de ICMS ou que esteja sujeito à substituição tributária deverá deduzir a alíquota de ICMS da alíquota total. Os prestadores de serviços intermunicipais e interestaduais de cargas devem adicionar o ICMS do Anexo B. O INSS patronal deverá ser calculado e recolhido na forma prevista aos demais contribuintes.