

# REFLEXOS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2016 PARA MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE<sup>1</sup>

*Reflections of Complementary Law n. 155/2016 for microenterprises and small business companies*

LEAL, Mateus dos Santos Cezar<sup>2</sup>;  
TRETER, Jaciara<sup>3</sup>.

## RESUMO

No Brasil, segundo dados recentes do SEBRAE (2018), cerca de 98,5% do total de empresas privadas são Microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP) e respondem por 27% do Produto Interno Bruto (PIB). Para manter suas atividades há necessidade de obedecer a preceitos legislativos, um deles é a opção por um dos regimes tributários que são lucro real, arbitrado, presumido e Simples Nacional. Este último, direcionado aos pequenos empresários, foi criado pela Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006 (LC 123/2006), que estabelece tratamento diferenciado as ME e EPP e modificado pela Lei Complementar nº 155 de 27 de outubro de 2016 (LC 155/2016). O objetivo geral do estudo consiste em analisar as mudanças relacionadas diretamente com os valores a serem recolhidos no Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) a partir de 2018. Para tanto, busca-se apresentar a evolução do regime tributário Simples Nacional desde sua criação, no ano de 2006; analisar os impactos na tributação com a LC 155/2016; e por fim comparar a carga tributária pelas regras da LC 123/2006 e da LC 155/2016 nas empresas alvo desse estudo. Foi possível inferir que o impacto nos valores a serem recolhidos variam de empresa para empresa, conforme seu ramo de atividade, carecendo de um estudo específico por parte do contador de forma a escolher o regime tributário mais apropriado a cada caso. A pesquisa classifica-se como descritiva, bibliográfica, documental, observação participante e com abordagem qualitativa.

**Palavras-chave:** Simples Nacional. Regime tributário. Impostos.

## ABSTRACT

In Brazil, according to recent data from SEBRAE (2018), about 98.5% of the private companies total number are Microenterprises (ME) and Small Enterprises (EPP) and account for 27% of Gross Domestic Product (GDP). To maintain its activities there is a need to obey legislative precepts, one of them is the option for one of the tax regimes that are real profit, arbitrated, presumed and Simple National. The latter, aimed at small business owners, was created by Complementary Law 123 of December 14, 2006 (LC 123/2006), which establishes differential treatment of ME and EPP and modified by Complementary Law 155 of October 27, 2016 (LC

---

<sup>1</sup> Trabalho Final de Graduação apresentado ao Curso de Ciências Contábeis, da Universidade de Cruz Alta, como requisito parcial para obtenção do título de Bacharel em Ciências Contábeis.

<sup>2</sup> Acadêmico do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Cruz Alta – UNICRUZ, Cruz Alta, RS, Brasil. E-mail: mateuscezarleal@gmail.com.

<sup>3</sup> Orientadora: Professora do curso de Ciências Contábeis da Universidade de Cruz Alta - UNICRUZ, Cruz Alta, RS, Brasil. Bacharel em Ciências Sociais e Jurídicas e em Ciências Contábeis pela Universidade Federal de Santa Maria – UFSM e mestre em Desenvolvimento, Gestão e Cidadania pela Universidade Regional do Noroeste do Estado do Rio Grande do Sul – UNIJUÍ. E-mail: jtretter@unicruz.edu.br.

155/2016). The general objective of the study is to analyze the changes directly related to the amounts to be collected in the National Simple Collection Document (DAS) from 2018. In order to do so, it seeks to present the evolution of the Simples Nacional tax regime since its inception, in the year 2006; analyze the impacts on taxation with Complementary Law 155/2016; and finally to compare the tax burden by the rules of Complementary Law 123/2006 and Complementary Law 155/2016 in the companies targeted for this study. It was possible to infer that the impact on the amounts to be collected varies from company to company, according to their activity field, requiring a specific study by the accountant in order to choose the tax regime most appropriate to each case. The research is classified with descriptive, bibliographic, documentary, participant observation and with qualitative approach.

**Keywords:** Simple national. Tax regime. Taxes.

## 1 INTRODUÇÃO

O cenário atual da sociedade brasileira com relação à carga tributária imposta sobre os contribuintes mostra-se conturbado. Em meio a este contexto, os empresários brasileiros se deparam com quatro regimes tributários: o Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e o Simples Nacional, para que possam levar à tributação as receitas ou lucros das atividades promovidas por suas empresas, sendo que o último regime citado será objeto deste estudo. No Brasil, atualmente, a maior parcela das empresas existentes, são Micro e Pequenas Empresas (MPEs), que representam em sua totalidade 99% das empresas do país, estas por sua vez optantes pelo Simples Nacional (MELLO, 2016).

A legislação brasileira obteve como marco ao tratamento diferenciado para micro e pequenas empresas a Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006 (LC 123/2006), a qual instituiu o estatuto nacional da Microempresa (ME) e Empresa de Pequeno Porte (EPP), bem como o Simples Nacional, como regime tributário opcional para as empresas brasileiras.

Uma característica das leis brasileiras são as inúmeras alterações e atualizações após sua instituição. A LC 123/2006 faz parte do rol de leis que passaram por mudanças, sua última atualização foi estabelecida através da Lei Complementar nº 155 de 15 de outubro de 2016 (LC 155/2016), protagonista de inúmeras mudanças para as MEs e EPPs, a partir de 01 de janeiro de 2018, com ênfase no valor montante de tributos a serem recolhidos, resultante da nova modalidade de cálculo para os optantes pelo Simples Nacional.

O desenvolvimento da presente construção científica, justifica-se a partir da necessidade de analisar as mudanças trazidas pela LC 155/2016 a partir de 01 de janeiro de 2018, tendo em vista o grande número de optantes pelo Simples Nacional, assim como também verificar se haverá maior tributação para as MEs e EPPs, pois o regime do Simples Nacional é reconhecido

como sendo “vantajoso para grande maioria dos pequenos empreendedores” (CAPUCIO, 2017).

Ademais vale destacar que o presente trabalho irá contribuir com o acervo acadêmico de artigos relacionados à última alteração legislativa para o Simples Nacional, LC 155/2016 (Crescer sem Medo), vigente em maior parte a partir de 2018, sendo com isso um tema de poucas publicações.

O objetivo geral desse trabalho consiste em analisar as mudanças advindas da LC 155/2016 para as MEs e EPPs, relacionadas diretamente com os valores a serem recolhidos no Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS) a partir de 2018. Para tanto, busca-se apresentar a evolução do regime tributário Simples Nacional desde sua criação, no ano de 2006; analisar os impactos na tributação com a LC 155/2016; e por fim comparar a carga tributária pelas regras da LC 123/2006 e da LC 155/2016 nas empresas alvo desse estudo.

O estudo analisa três empresas optantes pelo Simples Nacional, que atuam em ramos distintos, localizadas na cidade de Pejuçara - RS, como forma de evidenciar os reflexos da LC 155/2016 para as MEs e EPPs.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 Planejamento tributário para as empresas brasileiras**

A arrecadação de tributos faz parte da relação existente entre o fisco e o contribuinte. Há, contudo nessa relação “confronto de ideias e interesses, pois de um lado o contribuinte reconhece o tributo como uma interferência estatal em seu patrimônio, já para o fisco o mesmo é um pilar de extrema importância para o funcionamento e funções do Estado”. Esse conflito de interesses oportuniza o surgimento de um campo de atuação para o planejamento tributário (LUKIC, 2017, p.5).

O planejamento é algo saudável que pode ser aplicado em muitas áreas no dia a dia, desde planejar as férias de verão, evitando possíveis “surpresas” no decorrer do tempo, e relacionado a tributos, o planejamento tributário é uma ferramenta muito útil para toda empresa, pois através dele mensura-se a carga tributária que será enfrentada pela empresa bem como qual a opção mais viável de tributação.

De acordo com Flores ([21--?]):

O Planejamento Tributário é a atividade empresarial que, desenvolvendo-se de forma estritamente preventiva, projeta os atos e fatos administrativos com o objetivo de informar quais são os ônus tributários em cada uma das opções legais disponíveis.

O planejamento tributário é uma das formas de elisão fiscal, que pode ser aplicada para que as empresas sujeitem-se a uma carga tributária menor, o que conseqüentemente irá repercutir nos resultados da mesma (ABRAHÃO, 2011).

Segundo a visão de Galvão e Campos ([201?], p.1):

O planejamento tributário pode ser considerado como uma ferramenta essencial para a sobrevivência de uma empresa nos dias atuais, em qualquer ramo empresarial que seja. É por meio dele que se permite que as tomadas de decisões tenham embasamento nos dados coletados da visão real da empresa, possibilitando que sejam adotadas novas práticas dentro do contexto empresarial.

A incidência de tributos é exercida tanto para contribuintes pessoa física, quanto pessoa jurídica, com isso o planejamento tributário age como uma ferramenta no auxílio da organização dos contribuintes quanto ao volume de impostos que os tais necessitam pagar.

Segundo Lukic (2017, p.16) “o principal motivo para se ter um planejamento tributário está voltado à ordem econômico-financeira”. A busca principal dos contribuintes ao reportar-se a um profissional em busca de um planejamento tributário é a redução do pagamento de tributos.

A carga tributária brasileira é oriunda da legislação existente que a impõe, logo qualquer planejamento tributário que possa ser usufruído por algum contribuinte deve estar de acordo com tal legislação. O espaço encontrado para realização de planejamentos legais são as lacunas ou “brechas” da lei, uma forma lícita de planejamento é a realização de um estudo dos regimes tributários.

Na prática os contribuintes conseguem baixar a tributação sobre sua empresa de duas formas, através de uma elisão fiscal (planejamento tributário), ato lícito, ou por meio de evasão fiscal (sonegação) ato ilícito.

Em virtude dessa realidade, é válido destacar o parecer de Silva ([2011?], 5-6):

Planejamento tributário jamais deve ser confundido com sonegação fiscal. Planejar é escolher, entre duas ou mais opções lícitas, aquela que possa dar melhores resultados para a empresa. Enquanto sonegar, é utilizar-se de meios ilegais para deixar de recolher um tributo que é devido, assim como a fraude, a simulação ou a dissimulação, sendo o uso destas considerado como omissão dolosa tendente a impedir ou retardar o conhecimento do fato gerador da obrigação fiscal, da autoridade fazendária.

Voltado ao que é lícito, a forma mais comum vista de um planejamento tributário é a de verificar a melhor forma de tributação para a empresa, antes do início de suas atividades, e posteriormente mediante seu crescimento, avaliar se ainda permanece sendo apropriado tal

regime. As empresas brasileiras possuem a sua disposição quatro regimes tributários, conforme o enquadramento de cada uma, quais sejam o lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado e o Simples Nacional, para tributar suas atividades.

## 2.2 Regimes tributários brasileiros

Teoricamente regime tributário trata-se de um aglomerado de normas e leis que versam a forma de tributação das empresas, determinando como se dará a cobrança de impostos conforme o volume de arrecadação (ABREU, 2017).

A escolha do regime tributário ocorre no início das atividades de uma empresa e são eles o lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado de acordo com o Regulamento do Imposto de Renda (RIR/99), editado pelo Decreto nº 3000/99 e o Simples Nacional instituído pela LC 123/2006, destaca-se ainda, que há obrigatoriedade de pertencer a um desses regimes está associada ao faturamento da empresa.

O estudo acerca dos regimes tributários brasileiros ganham páginas de muitas publicações bibliográficas, formando uma base de dados aparentemente confiável. Com isso segue abaixo o Quadro 1, resumindo os principais regimes.

**Quadro 1 - Regimes Tributários**

<b>Regimes Tributários</b>	<b>Autores</b>	<b>Definição/Conceitos</b>
<b>Lucro Real</b>	Oliveira et al. (2015, p.191)	Contabilmente falando, pode-se concluir que o lucro real é aquele realmente apurado pela contabilidade, com base na completa escrituração contábil fiscal, com a estrita e rigorosa observância dos princípios de contabilidade e demais normas fiscais e comerciais.
<b>Lucro Presumido</b>	Fabretti (2017, p.14)	Lucro presumido ou estimado também é um conceito tributário. Tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre.
<b>Lucro Arbitrado</b>	Fabretti (2017, p.16)	Lucro arbitrado é uma prerrogativa do Fisco. Este poderá arbitrar o lucro, na forma da lei, nas hipóteses em que a escrituração contábil e fiscal do contribuinte for desclassificada.
<b>Simples Nacional</b>	Rezende (2010, p.174)	Simples Nacional é o nome dado ao novo tratamento tributário para microempresas e empresas de pequeno porte instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14/12/2006 (Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas).

Fonte: Elaborado pelo Autor, 2018.

A sistemática tributária do lucro real caracteriza-se pela aplicação de alíquotas estabelecidas em lei, conforme cada atividade, sobre o lucro contábil apresentado nos demonstrativos contábeis ao final de um determinado período, devidamente ajustado pelas adições e exclusões aceitas pelo fisco. Há também tributos oriundos de alíquotas aplicadas sobre o faturamento (BRITO, 2017).

O Lucro presumido pode ser considerado como um regime que simplifica o recolhimento do Imposto Sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e da Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL). Semelhante ao lucro real, a legislação estabelece como critério de obrigatoriedade ao lucro presumido, limite de faturamento inferior a R\$ 78 milhões.

Diferente dos demais regimes o Lucro arbitrado constitui-se de uma prerrogativa do fisco, que consiste em aplicar certos percentuais para cobrança de tributos em situações onde o contribuinte não respeitou a lei comercial além de outras prerrogativas previstas na legislação, ou ainda quando o mesmo foi alvo de fiscalização e atuação por atos ilícitos como a sonegação.

O quarto regime tributário oferecido pela legislação às empresas brasileiras é o Simples Nacional, instituído pela LC 123/2006, a qual estabeleceu tratamento diferenciado para ME e EPP, conforme especificações exclusivas desta lei (SANTOS, 2018 p.3).

Assim como no lucro real e presumido, o Simples Nacional possui como uma de suas prerrogativas de enquadramento ao regime, o faturamento dos últimos 12 meses anteriores à opção, limita-se a R\$ 360 mil para ME e R\$ 4,8 milhões para EPP conforme LC 155/2016, vigente a partir de 01 de janeiro de 2018 (SANTOS, 2018, p.4).

Um dos destaques com relação ao tratamento diferenciado às empresas do Simples Nacional é dado pela unificação do recolhimento dos tributos em um único documento, o documento de arrecadação do simples nacional (DAS), o que difere dos demais regimes onde há um Documento de Arrecadação de Receitas Federais (DARF) para cada imposto (SANTOS, 2018, p.38-39).

Conforme demonstrado no Quadro 2, a legislação brasileira aborda como um dos critérios que obriga imediatamente uma empresa a enquadrar-se no lucro real, lucro presumido ou ainda optar pelo regime do Simples Nacional, o faturamento anual ou proporcional aos meses de sua abertura.

**Quadro 2 - Enquadramento nos regimes conforme Faturamento**

<b>Regime Tributário</b>	<b>Faturamento como Fator de Enquadramento</b>	<b>Base Legal</b>
<b>Lucro Real</b>	Receita total no ano-calendário anterior seja superior ao limite de R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a 12 (doze) meses	Lei nº 9.718/1998 Art.14 I Lei 12.814/2013
<b>Lucro Presumido</b>	Receita bruta total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) ou a R\$ 6.500.000,00 (seis milhões e quinhentos mil reais) multiplicado pelo número de meses de atividade do ano-calendário anterior, quando inferior a 12 (doze) meses.	Lei nº 9.718/1998 Art.13º I Lei nº 12.814/2013
<b>Simples Nacional</b>	Em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais).	Lei Complementar nº 123/2006 Art.3º Inciso II Lei Complementar nº 155/2016

Fonte: Elaborado pelo Autor, 2018.

O regime a ser tratado nessa pesquisa de forma enfática é o Simples Nacional, o qual está voltado as MPes, tendo passado por inúmeras mudanças no decorrer do tempo, o que será abordado no próximo tópico.

### **2.3 Alguns aspectos do simples nacional conforme a Lei Complementar nº 123/2006**

A LC 123/2006 instituída em 14 de dezembro de 2006 estabeleceu tratamento diferenciado às MEs e EPPs, além de trazer a vigor o estatuto nacional das MPes brasileiras. Conforme previsto do no contexto inicial da LC 123/2006:

Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis no 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar no 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis no 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999 (BRASIL, 2006).

Vigente desde 01 de julho de 2007, a Lei geral, possui em sua estrutura 89 artigos, que contextualizam os aspectos legislativos as MPes. Conforme Santos (2018), a “ênfase da lei está voltada à desoneração fiscal”, além disso, é válido destacar que a lei também disciplinou aspectos importantes como a simplificação de obrigações trabalhistas e previdenciárias, o acesso ao crédito e a participação em licitações.

Conforme afirmação de Hauly (2016, p.46):

Em síntese, o Simples Nacional é um regime, compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte, previsto na Lei Complementar 123/2006. Abrange a participação de todos os entes federados, União, estados, Distrito Federal e municípios.

Dentre as peculiaridades do Simples Nacional, verifica-se certo destaque no recolhimento dos tributos de forma unificada, através do DAS, conforme estabelece o artigo 13 da referida Lei.

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

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

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

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

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

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

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

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

VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS (BRASIL, 2006).

O cálculo do valor devido mensalmente pelas empresas optantes pelo Simples Nacional é realizado através do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – Declaratório (PGDAS-D), encontrado em página exclusiva, referenciada ao site da Receita Federal do Brasil (RFB).

A sistemática de cálculo do Simples Nacional, de acordo com Brito (2017), anterior a LC 155/2016 era dada “mediante aplicação do percentual descrito no anexo e faixa de faturamento”. A essência do cálculo até 31 de dezembro de 2017 embasava-se primeiramente em verificar o anexo ao qual a empresa pertencia, seguido por identificar a faixa de faturamento da empresa conforme os limites estabelecidos pela lei, tendo por base a receita bruta (RBT) dos últimos 12 meses, e por fim aplicar a alíquota disposta na tabela do anexo conforme o limite de faturamento.

Conforme redação dada pelo artigo 18 da LC 123/2006, vigente até 31 de dezembro de 2017:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3o deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3o. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014) (Produção de efeito)  
§ 1º Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração (BRASIL, 2006).

De acordo com a Lei, os anexos existentes e vigentes até 31 de dezembro de 2017 eram seis: Anexo I (Comércio), Anexo II (Indústria), Anexo III (Serviços), Anexo IV (Serviços), Anexo V (Serviços) e Anexo VI (Serviços), já as faixas de faturamento eram 20 em sua totalidade.

Os anexos estão devidamente organizados conforme as atividades de acordo com o Cadastro Nacional de atividades econômicas (CNAE), ou seja, é através desse cadastro que a empresa será alocada ao anexo pertinente à atividade por ela exercida. Cabe ressaltar que a LC 123/2006 veda a inclusão no regime para determinadas atividades conforme seu artigo 17.

Como se sabe um fator determinante para que uma empresa seja optante pelo regime de tributação do Simples Nacional, é enquadrar-se como ME ou EPP, de acordo com os faturamentos dos últimos 12 meses, sendo limitado 360 mil reais para ME e 4.8 milhões de reais para EPP.

Resumidamente até 31 de dezembro o cálculo dos tributos era dado conforme essa sistemática que envolvia os anexos, receita bruta acumulada dos últimos 12 meses, verificando com base nesses itens a alíquota encontrada no anexo, aplicando a mesma a receita bruta do mês.

A legislação do Simples Nacional é abrangente, contudo como o presente estudo volta-se ao aspecto dos valores de tributação exercidos a essas empresas, deteve-se a descrever e relacionar a forma de cálculo prevista até 31 de dezembro, como forma de demonstrar como ocorre a tributação neste regime.

### 2.3.1 Alterações trazidas pela Lei Complementar nº 155/2016 em 2018

Após 10 anos da publicação e vigência em 15 de outubro de 2016, a LC 123 foi atualizada pela LC 155/2016, que segundo o relato de Santos (2018) foi um passo a ser dado no sentido de aperfeiçoamento da lei para as MPes.

A LC 155/2016 proveu novos limites de faturamento, ampliou a permissão de atividades, concedeu o parcelamento de débitos, realizou uma revisão das tabelas aplicáveis a tributação, disciplinou regras para o Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e De Comunicação (ICMS) e Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) quando o faturamento for maior que 3,6 milhões, criou a figura do investidor anjo, aumentou o limite para o Microempreendedor individual - MEI (SANTOS, 2018, p.9).

As alterações trazidas pela LC 155/2016 possuíram vigências divididas entre 2016, 2017 e 2018. No ano de 2016 entrou em vigência a partir de 28 de outubro o parcelamento de débitos, em até 120 meses conforme disposto na Lei, já em 2017 a partir de 01 de janeiro deu-se abertura ao aporte de capital por meio de investidor anjo conforme disposto na Lei (SANTOS, 2018).

Contudo em 2018 é que entraram em vigor muitas alterações para as MEs e EPPs, optantes pelo Simples Nacional, conforme Santos (2018) aborda em seu livro, sendo que pertinente ao presente estudo pode-se citar os seguintes exemplos:

**I Alterações nas regras da ME e EPP**

- a) Adoção de novas tabelas e novas faixas com tributação progressiva: até 31.12.2017 são aplicáveis seis tabelas, com vinte faixas de faturamentos; a partir de 01.01.2018 passam a ser aplicáveis cinco tabelas com apenas seis faixas de faturamento;
- b) Novo limite para enquadramento da EPP no sistema. O limite de enquadramento da empresa como ME não sofreu alteração. Foi mantido o limite de R\$ 360.000,00. Já para o enquadramento como EPP o limite passa de 3.600.000,00 para R\$ 4.800.000,00.
- c) Disposições sobre os limites para incidência de ICMS e ISS, tendo em vista os novos limites de receita bruta;

Uma das mudanças como já mencionada é o novo limite de enquadramento para as ME e EPP, ocorreu um aumento para a permanência como EPP e permaneceu o mesmo valor para considerarem-se ME, como se pode observar no Quadro 3.

**Quadro 3 - Classificação pela Receita Bruta Anual**

<b>Classificação</b>	<b>Receita Bruta Anual Como é (31/12/2017):</b>	<b>Receita Bruta Anual Como será (01/01/2018):</b>
Microempresa	Igual ou inferior a R\$ 360.000,00	Igual ou inferior a R\$ 360.000,00
Empresa de Pequeno Porte	Superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00	Superior a R\$ 360.000,00 e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00

Fonte: Conceição, 2017.

As alterações promovidas sobre os anexos existentes até 31 de dezembro de 2017, foram a redução de seis anexos para cinco, além do tratamento diferenciado para algumas empresas prestadoras de serviços em determinadas atividades, como por exemplo, os serviços de fisioterapia, que se possuir gastos com folha de pagamento acima de 28 % de seu faturamento troca do anexo V para o anexo III.

Relatado de forma sucinta, pode-se verificar, conforme Quadro 4, como ficaram organizados os anexos e suas referidas bases legislativas.

**Quadro 4 - Correlação de anexos e atividades enquadradas no Simples Nacional.**

<b>Anexo</b>	<b>Atividades Relacionadas (Até dezembro 2017):</b>	<b>Atividades Relacionadas (A partir de janeiro 2018):</b>
I	Comércio	Comércio
II	Indústria	Indústria
III	Receitas de locações de bens móveis e prestação de serviços não relacionados nos §§ 5°C e 5°D do art. 18 da LC nº 123/2006	Receitas de locações de bens móveis e prestação de serviços não relacionados nos § 5°C do art. 18 da LC nº 155/2016
IV	Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados nos § 5°- C do art. 18 da LC nº 123/2006	Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados nos § 5°-C do art. 18 da LC nº 155/2016
V	Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados nos § 5°- D do art. 18 da LC nº 123/2006	Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados nos § 5°- I do art. 18 da LC nº 155/2016
VI	Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados nos § 5°- I do art. 18 da LC nº 123/2006	Revogado

Fonte: LC 123/2006 e LC 155/2016. Conceição, 2017.

A aplicabilidade de forma prática das novas alterações implicam diretamente no imposto devido pelas optantes pelo Simples Nacional, quando se verificar a nova forma de cálculo trazida no artigo 18 da referida Lei.

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

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

§ 1o A. A alíquota efetiva é o resultado de:

RBT12xAliq-PD, em que:

RBT12

I - RBT12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;

II - Aliq: alíquota nominal constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar;

III - PD: parcela a deduzir constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar.

§ 1o-B. Os percentuais efetivos de cada tributo serão calculados a partir da alíquota efetiva, multiplicada pelo percentual de repartição constante dos Anexos I a V desta Lei Complementar.

Haully (2016, p.55) escreve que a LC 155/2016 “altera a LC 123/2006 para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes do Simples Nacional”. A nossa modalidade de cálculo que ao abordar tabela progressiva com parcelas a deduzir e cálculo de alíquota efetiva, relembra o método aplicado ao da Declaração de Imposto de Renda da Pessoa Física (DIRPF).

Schöntag (2016, p.74) ressalta também a mesma ideia de Haully (2016), defendendo que a nova metodologia de cálculo “visa reorganizar e simplificar o recolhimento dos tributos”, e ainda ressalta que a “Crescer sem Medo” tem o objetivo de “mitigar características presentes na estrutura do Simples Nacional que tendiam a inibir esforços de crescimento por parte das empresas”.

Ademais se verifica que a ME e EPP, que almeja permanecer desfrutando da tributação diferenciada deve estar alerta às inúmeras alterações trazidas pela LC 155/2016, observando em relação aos tributos se houve aumento e se ainda esse regime é viável a sua atividade.

### **3 PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS**

A classificação da pesquisa quanto aos objetivos considera-se descritiva, pelo fato de buscar descrever comparações entre legislações específicas às MPEs. Pesquisa descritiva conforme o parecer de Gil (2010, p 27), é aquela cujo objetivo é a descrição das características de determinada população, podendo ser elaborada com a finalidade de identificar possíveis relações entre variáveis.

Quanto aos procedimentos técnicos, trata-se de um estudo bibliográfico e documental uma vez que possui como fontes bibliográficas artigos, legislação específica e livros. Já a pesquisa documental baseia-se em materiais que não receberam ainda um tratamento analítico, em conformidade com esta classificação, esta pesquisa apoia-se em seu desenvolvimento na análise de documentos institucionais das empresas alvo, as quais serão relatadas no tópico das análises dos dados.

Concernente à abordagem do problema a pesquisa classifica-se como estudo qualitativo, pois houve a coleta de dados em fontes onde constaram elementos numéricos, devido ao cálculo dos tributos do Simples Nacional, porém, não foi dado tratamento estatístico, mas somente interpretativo e comparativo.

A coleta de dados se realizou através do acesso aos arquivos de dados de um escritório de contabilidade, ambiente de labor do autor do estudo, se caracterizando com isso como uma coleta de dados documental e de observação participante.

A coleta documental se deu através da análise dos documentos (relatórios do Simples Nacional, documentos de constituição da empresa), armazenados junto ao escritório de contabilidade, mediante autorização dos responsáveis legais de cada empresa escolhida.

Os dados utilizados para análise pertencem a três empresas optantes pelo Simples Nacional, sendo uma pertencente ao Anexo I (Comércio), varejista de matérias e construção, outra ao Anexo I (Comércio) e Anexo II (Indústria), Fábrica de móveis, e outra pertencente ao Anexo V (Serviço), Clínica de Serviços Médicos e Fisioterápicos, todas estas localizadas na cidade de Pejuçara - RS e escolhidas pelo critério de acessibilidade.

Após a realização da coleta de dados, procedeu-se à etapa de análise dos dados, que nesta pesquisa classifica-se como uma análise descritiva. Os dados coletados foram tratados e analisados por meio do *software* Simples Nacional, produzido e comercializado por Ricardo Nascimento, que oferece a simulação de cálculo dos tributos de uma empresa em tempo real, onde são inseridos os dados e o sistema demonstra a apuração do DAS. Como ferramenta auxiliar na construção de planilhas para a análise dos dados foi utilizado o *software* Excell.

O *software* utilizado considera-se ferramenta primordial no desenvolvimento da pesquisa, pelo fato de estar estruturado nos moldes das novas regras de cálculo para os optantes pelo Simples Nacional.

## **4 APRESENTAÇÃO E ANÁLISE DOS RESULTADOS**

### **4.1 Evolução histórica do Simples Nacional**

O Brasil possui em sua história econômica alguns acontecimentos marcantes, um destes foi a instituição do Plano Real em 1994, semelhante a esse fato marcante da década de 90, o surgimento do Simples Nacional nos primeiros anos do século XXI é considerado um marco para MPEs da nação.

Conforme, Haully (2016) a implantação do Simples Nacional obteve lugar nesse rol de acontecimentos importantes, pois contribuiu no aumento de empregos formais, elevou arrecadação de tributos e incentivou o desenvolvimento sustentável.

Em 1976 a visão econômica do país voltava-se às macroestruturas empresariais, que predominavam, inclusive, na formação dentro das escolas de administração e economia, a empresa pequena não tinha vez (DOMINGOS, 2016).

O precursor do incentivo às MEs e EPPs no Brasil, Guilherme Afif Domingos (2012), relata que a devida importância às empresas desse porte ocorreu a partir do ano de 1979, ano

que houve o 1º Congresso Brasileiro das Pequenas Empresas, sendo que nessa ocasião criou-se a ideia do estatuto da microempresa.

Conforme histórico legislativo, o tratamento diferenciado às MPEs iniciou-se de maneira mais acentuada na década de 90, através da Lei nº 9.317 de 05 de dezembro de 1996, a qual aborda em seu texto a instituição do Simples Federal, de acordo com o artigo 179 da constituição (DOMINGOS, 2016, p.10).

Conforme disposto na referida Lei nº 9.317/1996:

Art. 1º Esta Lei regula, em conformidade com o disposto no art. 179 da Constituição, o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, aplicável às microempresas e as empresas de pequeno porte, relativo aos impostos e às contribuições que menciona (BRASIL, 1996).

Na sequência dos fatos da trajetória do Simples, conforme Hauly (2016), após a Lei de 1996 que trata do Simples Federal, surgiram novas leis até chegar a LC 123/2006, conforme sua recapitulação tem-se:

I. Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999:

Corrigiu omissão verificada na lei anterior, ao tornar o dispositivo que tratava da exclusão do Simples apropriado ao aumento no limite de receita bruta das empresas de pequeno porte para R\$ 1,2 milhão.

II. Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999:

No aspecto estritamente empresarial, esta lei regulou a simplificação de obrigações trabalhistas e previdenciárias, bem como fez a previsão de benefícios creditícios. Uma das principais inovações, em relação às leis anteriores, foi a previsão de que as microempresas poderiam ajuizar ações nos juizados especiais cíveis.

III. Lei nº 10.034, em 24 de outubro de 2000:

Facultou às creches, pré-escolas e estabelecimentos de ensino fundamental o ingresso no Simples.

IV. Lei nº 10.637, em 30 de setembro de 2002:

Autorizou as agências de turismo e viagem a optarem pelo Simples.

V. Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003:

Estabeleceu a norma que tornou possível o ingresso no sistema de pessoas jurídicas que participassem de cooperativas de crédito. A lei também procurou ampliar setores que poderiam optar pelo Simples, mas tais dispositivos inovadores foram vetados pela presidência da República.

VI. Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003:

Determinou que as hipóteses de exclusão do Simples sujeitar-se-iam ao rito previsto para o Processo Administrativo Fiscal Federal, o que possibilitou a manifestação de inconformidade do sujeito passivo em relação ao ato.

VII. Lei nº 10.964, em 28 de outubro de 2004:

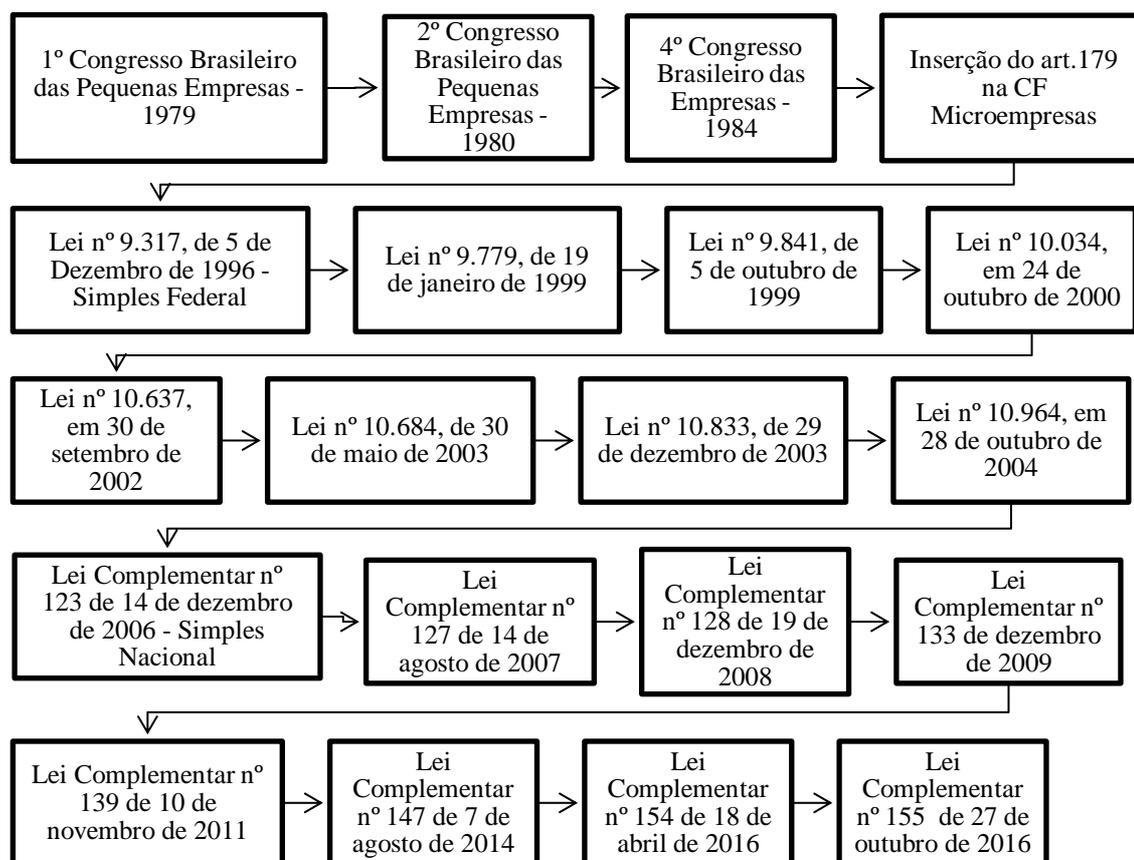
Assegurou a opção pelo Simples das pessoas jurídicas que prestam serviços de manutenção e reparação de automóveis, caminhões, ônibus e outros veículos pesados, serviços de instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos

automotores, de motocicletas, motonetas e bicicletas, de máquinas de escritório e de informática e de aparelhos eletrodomésticos.

Após este aglomerado de legislações, instituiu-se em 14 de dezembro de 2006 a LC 123/2006, também conhecida como Lei Geral, a qual conforme Haully (2016, p.52), “pode ser considerada o marco inicial do Simples Nacional, pois instituiu o Estatuto Nacional da ME e da EPP”.

A “caminhada” legislativa das MEs e EPPs está sendo conduzida ao longo do tempo e, de maneira simplificada, pode-se ilustrar a trajetória das legislações voltadas às MPEs, desde o “passo inicial” aos assuntos voltados às MPEs ocorrido em 1979 até a atualização legislativa ocorrida em 2016, conforme é possível observar no Fluxograma 1.

**Fluxograma 1 - Trajetória Legislativa do Simples Nacional.**



Fonte: Elaborado pelo Autor, 2018.

A trajetória do regime tributário Simples Nacional até os dias atuais, já abrange mais de uma década, pelo fato de ter sido instituído em 2006, pela LC 123 em 14 de dezembro, denominado Supersimples, sendo que de acordo com Santos (2018), sua ênfase especial está na arrecadação unificada, fruto de reivindicações das MPEs.

#### 4.2 A Lei Complementar nº 155/2016 e seus impactos na tributação

A LC 155/2016 “Crescer sem Medo”, estabelece mudanças significativas para ME e EPP no tocante aos valores dos impostos recolhidos por meio do DAS mensalmente ao vigésimo dia.

Uma novidade encontrada na LC 155/2016, a partir de janeiro de 2018, é o novo limite de faturamento para permanecer no Simples Nacional que passou a ser de R\$ 4,8 milhões, “a criação de nova faixa até R\$ 4,8 milhões permite aproximar de forma suave a saída do Simples da carga tributária do Lucro Presumido, criando um regime de transição necessário para tornar o modelo mais racional” (SEBRAE, 2016).

O DAS abrange impostos federais, estaduais e municipais, no total são oito impostos uma consequência da atualização dada pela LC 155/2016, são alterações no montante de cada imposto dentro do DAS, pois houve também uma nova divisão no percentual de repartição dos tributos conforme cada anexo. Fato é que a cada mês a empresa ME ou EPP, poderá ter uma alíquota diferente (alíquota efetiva), alterando com isso o montante de impostos a serem recolhidos.

A nova distribuição dos anexos alterou o percentual de repartição (partilha dos impostos) de cada imposto “embutido” no DAS. Resumidamente ao analisar as partilhas dos tributos verifica-se, por exemplo, no Anexo I, o percentual destinado ao IRPJ é maior (5,50%) que o da CSLL (3,50%) em todas as faixas, fato que não acontecia até 31 de dezembro de 2017, pois na partilha de tributos anteriormente vigente, o IRPJ e CSLL possuíam percentuais iguais em 19 de 20 faixas, na partilha dentro do DAS.

Além disso, verifica-se que na primeira faixa de faturamento (R\$ 0,00 a 180.000,00) não havia cobrança de IRPJ, CSLL, Programa de Integração Social (PIS/PASEP) e Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS) até 31 de dezembro de 2017. Contudo, com a atualização das tabelas, passou a existir cobrança desses impostos em todas as faixas de faturamento. Essa alteração repercute diretamente nas MEs as quais pertencem a primeira e segunda faixa.

Relacionado ainda à tributação, dois impostos que possuem particularidades para seu devido recolhimento no Simples Nacional são o ICMS e ISS. O ICMS, imposto de esfera estadual, possui regras e normas distintas de Estado para Estado, logo, cabe a cada optante pelo Simples Nacional recolher o mesmo de acordo com o regulamento de ICMS do Estado onde se encontra estabelecido. O ISS, conforme artigo 18 § 1º-B inciso I, determina que o percentual máximo efetivo desse tributo seja de 5% (cinco por cento), sendo que o que ultrapassar, será redistribuído aos demais impostos do DAS exceto ICMS, conforme fórmula disponível no anexo.

Os prestadores de serviços optantes pelo Simples Nacional, por intermédio da LC 155/2016, foram organizados nos anexos III, IV e V. A atualização excluiu o anexo VI, reorganizando os tipos de serviços aos anexos de III a V, contudo, a novidade de maior impacto foi a indexação do resultado mensal do cálculo do Fator R (folha de salários em 12 meses / receita bruta em 12 meses) como condição de permanência no anexo III ou V, conforme regra disposta em Lei, que resumidamente relata que se o resultado for igual ou superior a 28% então a sua empresa pertence ao Anexo III, caso contrário, sua empresa pertence ao Anexo V.

### **4.3 Evidenciações dos Impostos no DAS de Micro e Pequenas Empresas conforme a Lei Complementar nº 155/2016**

Com a intenção de evidenciar a repercussão da LC 155/2016 nas MPEs, com relação ao montante de tributos a serem pagos mensalmente, esta pesquisa teve como alvo três empresas optantes pelo Simples Nacional, alocadas em anexos diferentes, conforme suas atividades.

A coleta de dados ocorreu diretamente no acervo de documentos junto ao escritório contábil, onde as empresas alvo da pesquisa são clientes.

Com o intuito de evidenciar as alterações nos valores de impostos abrangidos na guia do DAS, utilizou-se o critério de realizar o cálculo do DAS mensal, na modalidade da LC 155/2016 através do software Simples Nacional, considerando os valores reais das apurações mensais do Simples Nacional no ano de 2017.

Ao analisar os relatórios do PGDAS-D, onde constam todas as informações pertinentes às apurações realizadas em 2017 das empresas, verificou-se que a existência de um percentual de redução da base cálculo do ICMS. O tratamento diferenciado com relação ao ICMS é fruto de um benefício concedido pelo governo do Rio Grande do Sul (RS), através da Lei nº 13.036/2008 atualizada pela Lei nº 15.057/2017, para os optantes pelo Simples Nacional, estabelecidos em solo gaúcho.

O *software* Simples Nacional, não possui a função de cálculo a redução/isenção de base cálculo concedido ao ICMS no RS, sendo que devido a isso foi realizado cálculo das reduções a parte, a fim de estar de acordo com a legislação, e após, inseridos no software os valores já com as reduções. Além disso, os valores apurados no *software* possuem como configuração apenas duas casas decimais após a vírgula fato que resulta em valores aproximados aos apurados pelo PGDAS-D da RFB, que utiliza mais casa decimais nos cálculos.

Após os cálculos realizados no *software*, em separado para cada empresa, reuniu-se de maneira anual os valores de cada imposto integrante do DAS, alocando-os no Quadro 05, com a intenção de comparar os valores recolhidos pela LC 123/2006 com a LC 155/2016.

Analisando os totais anuais apurados em ambas as Leis para as três empresas, verifica-se que a empresa A obteria uma redução de R\$ 1.441,48 na modalidade de cálculo da LC 155/2016, enquanto as empresas B e C obteriam aumento na tributação sendo R\$ 5.313,49 e R\$ 4.515,88. Os valores foram obtidos através da soma total dos impostos que englobaram o DAS segundo a LC 123/2006 de cada empresa, diminuído da soma total de impostos segundo cálculo efetuado no software, nos moldes da LC 155/2016.

O montante de impostos apurados no DAS, é peculiar de cada empresa. Um item de relevância no novo cálculo do Simples Nacional é a Receita Bruta Acumulada dos Últimos 12 meses (RBT 12), pois o valor estimado nesse item é determinante para classificar a empresa em uma das seis faixas de faturamento, além de estar presente no novo cálculo do DAS.

Ao observar a RBT 12, das três empresas alvo, constata-se a relevância desse valor em meio ao cálculo do DAS. Nesse quesito é que se encontra justificativa para entender um dos motivos para a empresa A, pagar menos impostos, e as empresas B e C pagarem mais.

Conforme a RBT 12 existente para a empresa A durante os cálculos mensais verifica-se que a empresa manteve-se o ano todo na 3ª faixa de faturamento (360.000,01 a 720.000,00) nos parâmetros da LC 155/2016, subindo uma faixa em comparação a LC 123/2006, o que beneficiou a empresa, pois culminou em menos impostos. A empresa B, por sua vez, teve um grande deslocamento de faixa. Devido a sua RBT 12, a empresa ficou nos termos da LC 155/2016 alocada na 4ª faixa (720.000,01 a 1.800.000,00) sendo que nas tabelas da LC 123/2006 a empresa enquadrava-se dois meses na 8ª faixa (1.260.000,01 a 1.440.000,00) e dez meses na 9ª faixa (1.440.000,01 a 1.620.000,00) com essa redução de faixas a empresa B pagou mais tributos.

A empresa C, diferente das outras empresas, não possui alteração de faixa de enquadramento, nos termos da LC 155/2016, a mesma permaneceu alocada na 1ª faixa (até 180.000,00) como na LC 123/2006, ou seja, não foi esse item que aumentou a tributação. O “fator chave” que elevou os impostos para a empresa C, é que a mesma possui como uma das atividades fim, a prestação de serviços de fisioterapia, que conforme estabelecido na LC 123/2006 era tributado no anexo III, com uma alíquota de 6% para 1ª faixa. Com a LC 155/2016 passou a ser tributada no anexo V, com uma alíquota de 15,50% para a 1ª faixa, pelo fato do fator R da empresa ser inferior a 28% conforme regra estabelecida na LC 155/2016.

Em termos gerais a atualização trazida ao Simples Nacional pela LC 155/2016, impacta a todos os optantes, sejam eles ME ou EPP, pois ocorreram alterações na partilha dos tributos, além da nova organização dos anexos, que implica diretamente na nova modalidade de cálculo. Contudo, o grau de impacto na tributação para os optantes pelo Simples Nacional deve ser avaliado empresa por empresa, pois cada uma possui um ramo de atividade.

Com a intenção de demonstrar os valores do DAS em conformidade com a LC 155/2016 aplicou-se nesta pesquisa para o cálculo dos impostos devidos na nova modalidade do Simples Nacional, os valores reais das apurações do ano de 2017 quando ainda utilizava-se a modalidade da LC 123/2006. Logo, se evidenciam quais seriam os valores a serem recolhidos no DAS se já em 2017 a atualização do Simples Nacional estivesse em vigor. Ressalta-se ainda que para

identificar a real variação nos impostos com a LC 155/2016 há necessidade da realização de um novo estudo após o fim do ano-calendário 2018, tendo as informações reais do ano corrente.

**Quadro 5** - Comparação valores Impostos LC 123/2006 x LC 155/2016

Empresas	DAS EMPRESA A			DAS EMPRESA B			DAS EMPRESA C		
	LC 123/2006 (R\$)	LC 155/2016 (R\$)	%	LC 123/2006 (R\$)	LC 155/2016 (R\$)	%	LC 123/2006 (R\$)	LC 155/2016 (R\$)	%
<b>IRPJ</b>	1.929,52	2.307,93	19,61	4.946,37	6.288,47	27,13	10.809,35	7079,37	-34,51
<b>CSLL</b>	1.929,52	1.470,29	-23,80	4.946,37	4.001,75	-19,10	3.602,90	4247,62	17,89
<b>COFINS</b>	5.733,56	4.918,52	-14,22	14.830,61	14.566,39	-1,78	-	3992,76	100
<b>PIS</b>	1.378,21	1.064,34	-22,77	3.549,86	3.155,67	-11,10	-	863,68	100
<b>CPP</b>	16.484,83	16.060,40	-2,57	42.456,56	48.021,05	13,11	5.735,57	8169,59	42,44
<b>IPI</b>	2.234,51	2.581,47	15,53	-	-	-	-	-	0
<b>ICMS</b>	8.183,62	8.032,66	-1,84	5.434,09	5.444,01	0,18	-	-	0
<b>ISS</b>	30,70	27,38	-10,81	-	-	-	3.653,77	3.964,45	8,50
<b>Total</b>	<b>37.904,47</b>	<b>36.462,99</b>	<b>-3,80</b>	<b>76.163,86</b>	<b>81.477,35</b>	<b>6,98</b>	<b>23.801,59</b>	<b>28.317,47</b>	<b>18,97</b>

Fonte: Elaborado pelo Autor, 2018.

Comparando os valores totais apurados na empresa A, visualiza-se que em relação aos valores da LC 123/2006 a empresa passaria por dois aumentos e seis reduções quanto aos impostos apurados no DAS. Os aumentos seriam de 19,61% no IRPJ e 15,53 % no IPI, já as reduções seriam de 23,80% na CSLL, 14,22% na COFINS, 22,77 % no PIS, 2,57% na Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), 2,57% no ICMS, 10,81% no ISS. Entre aumentos e reduções a empresa passaria por uma redução de 3,80% no ano.

Dando o mesmo tratamento de análise à empresa B, verifica-se por meio do Quadro 5 que a mesma passaria por três aumentos e três reduções ao calcular o DAS nos parâmetros da LC 155/2016. Os impostos que iriam aumentar seriam IRPJ 27,13%, CPP 13,11%, ICMS 0,18%, já a CSLL, COFINS e PIS passariam por reduções de valores. Após a apuração anual a consequência para a empresa B, seria de um aumento de 6,98% em seu DAS.

A empresa C sofreria o maior aumento de imposto na modalidade de cálculo da LC 155/2016, sendo que o principal aumento pode ser verificado na COFINS 100% e no PIS 100%, já que na LC 123/2006 não existia cobrança de tais impostos. Redução houve somente no IRPJ 34,51%, contudo o resultado anual seria de um aumento nos impostos de 18,97%.

Verifica-se de forma geral que todas as empresas alvo do estudo sofreriam reflexos da LC 155/2016, ocasionando em acréscimo ou redução dos impostos encontrados no DAS. Vale destacar que os itens de maior influência no cálculo são as receitas, a RBT 12 e a RBT do período do cálculo, pois conforme a RBT 12 a empresa será classificada em uma das seis faixas,

sendo atribuído cálculo conforme a faixa, e a RBT do período será à base de cálculo para aplicação da alíquota efetiva.

Em virtude das análises realizadas pode-se apontar que devido às alterações sofridas na legislação, cada empresa optante pelo Simples Nacional deve avaliar as previsões legais atribuídas às atividades fim da empresa, verificando os possíveis aumentos ou reduções de impostos, para que possa verificar se o Simples Nacional ainda é viável para sua realidade.

**Quadro 6 - Destinação Impostos LC 123/2006 x LC 155/2016**

Empresas		DAS EMPRESA A		DAS EMPRESA B		DAS EMPRESA C	
Impostos/ Contrib.	Entes Federativos	LC 123 (R\$)	LC 155 (R\$)	LC 123 (R\$)	LC 155 (R\$)	LC 123 (R\$)	LC 155 (R\$)
IRPJ CSLL PIS COFINS IPI CPP	UNIÃO	29.690,15	28.402,95	70.729,77	76.033,33	20.147,82	24.353,02
ICMS	ESTADO	8.183,62	8.032,66	5.434,09	5.444,01	-	-
ISS	MUNICÍPIO	30,70	27,38	-	-	3.653,77	3.964,45
<b>Total</b>		<b>37.904,47</b>	<b>36.462,99</b>	<b>76.163,86</b>	<b>81.477,35</b>	<b>23.801,59</b>	<b>28.317,47</b>

Fonte: Elaborado pelo Autor, 2018.

O Simples Nacional através de seu mecanismo de arrecadação auxilia os entes federados a agregarem receitas no decorrer do ano. Como já mencionado, o DAS é composto de 8 impostos, sendo que sua destinação é dividida entre a União, Estado e o Município. Conforme pode ser visualizado no Quadro 6, a União é quem arrecada maior parcela dos valores abrangidos pelo DAS seguido do Estado e por ultimo o Município.

Embora este aspecto relativo à divisão dos tributos por ente federativo não seja o foco deste estudo, é interessante observar como esta repartição se dá, inclusive sugerindo-se futuros estudos que abordem mais detidamente esta temática.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

As MPEs sem sombra de dúvida ocupam um lugar importante dentro do contexto da sociedade brasileira, suas atividades geram desenvolvimento econômico e social, renda, emprego e arrecadação aos cofres públicos. O Simples Nacional, desde sua criação em 2006, organiza as MEs e EPPs quanto ao tratamento fiscal conforme as leis existentes, para que tais

empresas cumpram com suas obrigações fiscais estabelecidas, como por exemplo, o recolhimento de impostos e contribuições.

O regime tributário do Simples Nacional possui uma história recente, em 14 de dezembro de 2018 estará completando 12 anos de vigência. Contudo, conforme pesquisa realizada verificou-se que a trajetória legislativa do Simples Nacional é repleta de alterações e atualizações no decorrer dos anos. No ano de 2018, entraram em vigor inúmeras alterações trazidas pela LC 155/2016 o que ocasionou alterações nos valores de impostos e contribuições a serem pagos pelos optantes pelo Simples Nacional.

A LC 155/2016 alterou limites, estabeleceu novas tabelas de faixas e anexos, e o mais impactante é que ela modificou a forma de calcular os impostos para as micro e pequenas empresas. Ao dedicar este estudo em verificar e comparar a carga tributária da LC 155/2016 com a LC 123/2006 em três empresas da cidade de Pejuçara - RS, verificou-se que a atualização acarretou em aumentos e também reduções de impostos e contribuições nas empresas, porém afirmar que a Lei Complementar acarretou em aumento da tributação para ME e EPP seria precipitado uma vez que cada empresa possui ramo de atividade distinto, sendo com isso alocada em anexos diferentes, possuindo faturamentos distintos o que ocasiona valores a recolher distintos de empresa para empresa.

Com este estudo fica claramente evidenciada a importância do contador, uma vez que ele é o profissional indicado para a realização de estudos acerca da melhor forma de tributação para cada tipo específico de atividade e porte de empresa. Desde há muito tempo que a imagem do contador enquanto “guarda-livros” já está ultrapassada. Hoje em dia a atuação de um contador para uma empresa é de extrema importância, pois é contador que em meio às inúmeras mudanças legislativas que afetam as empresas é capaz de interpretar, analisar e aplicar de forma correta os procedimentos contábeis para cumprir as obrigações fiscais e suprir a demanda da direção para tomada de decisões.

Por fim, cabe às MPEs por meio de seus gestores acompanhar as alterações sofridas no DAS com as novas regras trazidas pela LC 155/2016 e buscar orientação junto ao contador responsável pela escrituração da empresa, verificando se o regime adotado é realmente o mais viável para a empresa.

## **REFERÊNCIAS**

ABRAHÃO, Marcelo Alcântara. **A elisão fiscal como ferramenta para o planejamento tributário**. 2011. 47 f. Monografia (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, SC, 2011. Disponível em:

<<http://tcc.bu.ufsc.br/Contabeis295994>>. Acesso em: 11 abr. 2018.

ABREU, Edna. **Quais os tipos de regimes tributários que existem?** 2017. Disponível em: <<https://www.infovarejo.com.br/tipos-de-regimes-tributarios-que-existem/>>. Acesso em: 18 abr. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro e 2006.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/Ccivil\\_03/leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/Ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm)>. Acesso em: 21 abr. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 155 de 27 de outubro de 2016.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/lcp/Lcp155.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp155.htm)>. Acesso em: 21 abr. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9317impresao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9317impresao.htm)>. Acesso em: 1º maio 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.** Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9718compilada.htm#art17](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9718compilada.htm#art17)>. Acesso em: 18 abr. 2018.

\_\_\_\_\_. **Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013.** Disponível em <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm)>. Acesso em: 18 abr. 2018.

BRITO, Isabela Maria de Araújo. **Simples Nacional:** Um estudo sobre os impactos na tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, a partir das mudanças em 2018 advindas da Lei 155/2016. 2017. 26f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Estadual da Paraíba, Monteiro, 2017. Disponível em: <<http://dspace.bc.uepb.edu.br/jspui/bitstream/123456789/15103/1/PDF%20-%20Isabela%20Maria%20Ara%20C3%BAjo%20de%20Brito.pdf>>. Acesso em: 08 jun. 2018.

CAPUCIO, Ricardo. Tabela Simples Nacional: entenda as 6 principais mudanças para 2017 e 2018. **Conta Mobi.** Mar. 2017. Disponível em: <<https://conta.mobi/blog/tabela-simples-nacional-entenda-6-principais-mudancas/>>. Acesso em: 09 jul. 2018.

CONCEIÇÃO, Franciele Fogaça da. **O impacto tributário da lei complementar nº 155/2016 nas empresas optantes pelo simples nacional criciúma.** 2017. 69 f. Trabalho e Conclusão de Curso (Bacharelado em Ciências Contábeis) - Universidade do Extremo Sul Catarinense, UNESC, Criciúma, SC, 2017. Disponível em: <<http://repositorio.unesc.net/bitstream/1/5391/1/Franciele%20Foga%20C3%A7a%20da%20Concei%20C3%A7o.pdf>>. Acesso em: 17 mar. 2018.

DOMINGOS, Guilherme Afif. **Estatuto da Microempresa**. 2012. Disponível em: <<http://afif.com.br/projetos/estatuto-da-microempresa/>>. Acesso em: 19 maio 2018

\_\_\_\_\_. 10 Anos do Simples Nacional. **Cadernos FGV Projeto**, Rio de Janeiro: FGV, 2016.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2017. ISBN 978-85-97-00943-9.

FLORES, Jéferson de Souza. Contabilidade Tributária. **Polígrafo Centro Universitário Franciscano Unifra**. [21--?]. Disponível em: <<https://www.passeidireto.com/arquivo/39509346/poligrafo-contabilidade-tributaria>>. Acesso em: 13 abr. 2018.

GALVÃO, Maira Taís Viegas; CAMPOS, Bruno Fonseca. **A importância do planejamento tributário no cenário empresarial brasileiro**. [201?]. Disponível em: <[http://fapam.web797.kinghost.net/admin/monografiasnupe/arquivos/20022017215500Maira\\_Tais\\_Viegas\\_Galvao.pdf](http://fapam.web797.kinghost.net/admin/monografiasnupe/arquivos/20022017215500Maira_Tais_Viegas_Galvao.pdf)>. Acesso em: 11 abr. 2018.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 5. ed. São Paulo: Atlas 2010. ISBN 978852458233.

\_\_\_\_\_. **Métodos e técnicas de pesquisa social**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999. 206 p. ISBN 9788522422702.

HAULY, Luiz Carlos. 10 anos do Simples Nacional. História do Simples Nacional. **Cadernos FGV Projeto**. Rio de Janeiro: FGV, 2016.

LUKIC, Milena Rocha. Planejamento tributário. **Polígrafo Graduação Direito FGV**. Rio de Janeiro, 2017. Disponível em: <[https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u1882/planejamento\\_tributario\\_2017-1.pdf](https://diretorio.fgv.br/sites/diretorio.fgv.br/files/u1882/planejamento_tributario_2017-1.pdf)>. Acesso em: 13 maio 2018.

MELLO, Jorginho. 10 anos do Simples Nacional. **Cadernos FGV Projeto**. Rio de Janeiro: FGV, 2016.

OLIVEIRA, Luís Martins de; CHIEREGATO, Renato; PEREZ JUNIOR, José Hernandez; GOMES, Marliete Bezerra. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com as respostas**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Alberto Calos; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas.** São Paulo: Atlas, 2010. ISBN 978-85-224-5983-4 e ISBN 978-85-224-8017-3.

SANTOS, Cleônimo dos. **Simplex Nacional.** 5. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2018. 288p. ISBN 9788579873089.

SCHONTAG, Felipe França. 10 anos do Simplex Nacional. Simplex Nacional: Fundamentação do “Crescer sem Medo”. **Cadernos FGV Projeto**, Rio de Janeiro: FGV, 2016.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS - SEBRAE. **Perfil das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte 2018.** 2018. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ro/artigos/perfil-das-microempresas-e-empresas-de-pequeno-porte-2018,a2fb479851b33610VgnVCM1000004c00210aRCRD>>. Acesso em: 19 out. 2018.

\_\_\_\_\_. **Projeto Crescer sem medo Lei Complementar 155/2016, Guia básico de contabilidade para não contadores - Ebook.** 2016. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/ba/artigos/e-book-simples-nacional-mudancas-para-2018,03c5362fac901610VgnVCM1000004c00210aRCRD>>. Acesso em: 21 ago. 2018.

SILVA, Fabio Barbosa da. **Planejamento Tributário.** [2011?]. Disponível em: <<http://www.cpgls.pucgoias.edu.br/6mostra/artigos/SOCIAIS%20APLICADAS/F%C3%81BIO%20BARBOSA%20DA%20SILVA.pdf>>. Acesso em: 08 abr. 2018.