

**O NOVO SIMPLES NACIONAL E SUA EFICIÊNCIA NA TRIBUTAÇÃO DAS
MICRO E PEQUENAS EMPRESAS: ESTUDO DE CASO EM UM
ESCRITÓRIO CONTÁBIL**

**THE NEW SIMPLE NATIONAL AND ITS EFFICIENCY IN THE TAXATION
OF MICRO AND SMALL ENTERPRISES: CASE STUDY IN AN
ACCOUNTING OFFICE**

Amanda Santiago Gomes*
Cássio Rodrigo da Costa Almeida**
Adriana Martins de Oliveira***
Rosilania Silva de Queiroz****

RESUMO

O simples nacional é um programa do governo federal que foi criado com a intenção de simplificar a burocracia enfrentada pelas Micro e Pequenas empresas no Brasil. Sancionado em 2006, pela Lei Complementar nº 123, o Simples Nacional, permite que as empresas tenham rotinas e obrigações facilitadas, como também uma carga tributária reduzida e unificada. Com a publicação da Lei Complementar nº 155/2016, que alterou a Lei Complementar nº 123/2006, trazendo mudanças na forma de apuração do imposto, no limite de receita bruta e na tributação das empresas enquadradas. Este artigo tem como objetivo comparar a tributação da empresa a partir da LC nº 123/2006 e depois com a nova forma da LC nº 155/2016 e evidenciar se o Simples Nacional ainda é o regime de tributação mais vantajoso para um escritório de contabilidade de pequeno porte, localizado na cidade de Mossoró/RN. Na metodologia foram feitas análises comparativas nos documentos disponibilizados pela empresa de estudo, do período de 2017 e 2018 e na legislação do tema abordado. Os resultados demonstraram uma diferença positiva de R\$ 6.335,77 no valor para pagamento de impostos nesse período. Logo, constatou-se depois desse estudo que a Lei Complementar 155/2016 continua sendo a forma mais vantajosa na apuração tributária do escritório contábil em estudo.

Palavras-chave: Simples Nacional. Imposto. Estudo de caso.

ABSTRACT

The national simple is a federal government program that was created with the intention of simplifying the bureaucracy faced by Micro and Small Businesses in Brazil. Suppressed in 2006, by Complementary Law No. 123, the National Simple, allows companies to have routines and obligations facilitated, as well as a reduced and unified tax burden. With the publication of Complementary Law no. 155/2016, which amended

*Graduada em Ciências Contábeis, Universidade do Estado do Rio Grande do Norte. amandasantiagomes@gmail.com

**Mestrando em Administração, Docente na Universidade do Estado do Rio Grande do Norte. crcontabilidade@bol.com.br

***Doutora em Administração, Docente na Universidade do Estado do Rio Grande do Norte e Faculdade Católica do Rio Grande do Norte. adrimartinso@gmail.com

****Graduada em Ciências Contábeis, Pós-graduanda em MBA Auditoria e Planejamento Tributário, Universidade do Estado do Rio Grande do Norte. rosilania.queiroz@outlook.com

Supplementary Law 123/2006, bringing changes in the form of calculation of the tax, in the limit of gross revenue and in the taxation of the framed companies. This article aims to compare the taxation of the company based on LC n° 123/2006 and later with the new form of LC no. 155/2016 and to show if the National Simple is still the most advantageous taxation regime for an accounting office of located in the city of Mossoró/ RN. In the methodology were made comparative analyzes in the documents made available by the study company, from the period of 2017 and 2018 and in the legislation of the subject addressed. The results showed a positive difference of R \$ 6,335.77 in the amount paid for taxes in this period. Therefore, it was found after this study that Complementary Law 155/2016 remains the most advantageous form in the tax calculation of the accounting office under study.

Keywords: National Simple. Tax. Case study.

Introdução

A carga tributária no Brasil é um dos maiores empecilhos encontrados para o crescimento das empresas, da qual corresponde aos recursos financeiros que o Estado recolhe em forma de tributos. Além do impacto direto que esse recolhimento tributário gera para as empresas, também deve ser levado em consideração todos os gastos administrativos e financeiros, para que estas organizações escolham o regime tributário mais adequado para sua atividade, observando cada legislação.

A Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE) lista grupos de países com economias mais desenvolvidas do mundo e que tem as alíquotas mais elevadas globalmente, onde o Brasil pleiteia uma vaga nesse rol, visto que vem sendo considerado um dos países com a maior alíquota de imposto sobre o lucro das empresas em todo o mundo. Diante desse cenário e com o crescimento do número de micro e pequenas empresas (MPEs), foi criado um regime de tributação diferenciado, o simples nacional, que surgiu com o objetivo de unificar a arrecadação dos tributos e contribuição devidos pelas micro e pequenas empresas, nos âmbitos dos governos federal, estaduais e municipais.

O simples nacional é um regime especial de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às microempresas e empresas de pequeno porte, não sendo considerado um tributo ou sistema tributário, mas uma forma de arrecadação unificada dos seguintes tributos e contribuições: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), INSS patronal, Imposto sobre Operações relativas à

Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) e Imposto sobre Serviços (ISS) (SEBRAE, 2018).

Essa legislação passou por algumas alterações com a publicação da Lei Complementar nº 155/ 2016, que altera a Lei Complementar nº 123/2006 e trouxe diversas mudanças, onde dentre elas está a forma de apuração do imposto, o limite de receita bruta e a tributação das empresas enquadradas neste sistema. Diante disso e das novas modificações trazidas pela LC nº 155/2016, da qual possibilita a incorporação dos serviços contábeis na modalidade tributária do simples nacional, e a importância do planejamento tributário para essas empresas, o trabalho surge com o seguinte questionamento: o simples nacional é o regime de tributação mais vantajoso para as empresas que prestam serviços contábeis, ainda considerando as mudanças na Lei Complementar nº 155/2016?

O objetivo geral consiste em comparar a tributação da empresa de serviços contábeis a partir da Lei Complementar nº 123/2006, com a sua mais recente modificação pela Lei Complementar nº 155/2016, de forma a evidenciar se o simples nacional é regime de tributação mais vantajoso para as empresas que prestam serviços contábeis. Quanto aos objetivos específicos, pretende-se explicar alguns conceitos sobre o novo modelo do simples nacional e identificar os principais fatores que passaram por mudanças na tributação antiga para atual.

O trabalho justifica-se diante a relevância em levantar dados essenciais para o usuário, observando se as mudanças na forma de apuração estabelecidas pela nova legislação do simples nacional são vantajosas ou onerosas para as micro e pequenas empresas que estejam enquadradas no Simples Nacional.

Regimes de Tributação das Empresa no Brasil

Atualmente o Brasil possui como regimes de tributação o lucro real, lucro presumido ou por estimativa, lucro arbitrado e a opção pelo simples nacional. Cada regime tem suas características e forma de recolhimento própria, fazendo com que os mais diversos tipos de empresas possam se encaixar em alguma das modalidades de tributação, conforme seu faturamento (NASCIMENTO JUNIOR; OLIVEIRA; MACHADO, 2018).

Tendo em vista a alta carga tributária, as empresas devem realizar análises e um planejamento tributário anual, de forma a identificar qual regime com menor ônus

tributário. Desta forma, a empresa conseguirá implantar estratégias com o intuito de se manter no mercado, oferecendo diferenciais para seus clientes e destacando-se dos seus concorrentes (KLUEGER, 2017).

É imprescindível que a empresa busque formas lícitas para diminuir o pagamento de tributos, buscando sempre está inteirada às mudanças da legislação, de forma que possa adotar a melhor alternativa legal e tributária menos onerosa para atingir seus objetivos. Caso contrário, se a mesma acabar por recolher tributos indevidos, não poderá solicitar restituição ou compensação dos valores recolhidos.

O planejamento consiste em buscar por bases legais a apuração dos tributos, com o objetivo de reduzir o montante e evitar a incidência ou adiar o ônus tributário. Crepaldi (2012, p. 4) afirma:

O planejamento tributário é a determinação operacional de uma série de procedimentos conhecidos como formas de economia de imposto e é necessidade premente para todos os contribuintes, tanto para pessoas jurídicas como para pessoas físicas. Seu intuito é permitir a elaboração e o planejamento com bases técnicas de planos e programas, com o objetivo de avaliar a melhor forma de apurar e recolher os tributos e as contribuições. Compõe a gestão fiscal e tributária com base nas oportunidades de redução da carga tributária atendendo à legislação da área no sentido de evitar riscos ou desembolsos desnecessários.

O profissional contábil é o responsável por desenvolver o planejamento tributário das empresas. Este deve sempre estar atualizando-se sobre as mudanças na legislação, pois terá a responsabilidade em desenvolver o planejamento tributário das empresas.

O regime de lucro presumido caracteriza-se pela tributação simplificada para a determinação da base de cálculo do IRPJ e da CSLL de acordo com a atividade exercida, para poder presumir o lucro da empresa trimestralmente a partir do seu faturamento bruto e outras receitas sujeitas à tributação, não podendo deduzir nenhuma despesa dessa receita, com exceção das devoluções de venda, abatimentos ou vendas canceladas. É um regime tributário em que o objetivo principal, como o próprio nome diz, se trata de uma presunção do lucro para se apurar o tributo devido (IRPJ e CSLL), sendo a presunção estabelecida pela Receita Federal do Brasil de acordo com cada ramo de atividade do contribuinte (ALVES, 2017).

Neste regime, o volume e o detalhamento das informações são menores se comparados ao lucro real e as alíquotas incidem diretamente sob o faturamento, tornando o cálculo dos tributos mais simplificado. Contudo, devido ser calculado de acordo com o faturamento, não são permitidas deduções de qualquer valor a título de incentivo fiscal.

De acordo com o art. 247 do RIR/1999 que regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto sobre a renda, lucro real é o lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto e a determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (BRASIL, 1999).

Conforme incisos de I ao IV, do art. 14 da Lei nº 9.718 de 27 de Novembro de 1998, estão obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas cuja 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, cujas atividades sejam bancos comerciais, bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedade de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, dentre outras (BRASIL, 1998).

O lucro real é o lucro líquido do período apurado, observado as normas das legislações, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações estabelecidas em lei, sendo que o período de apuração poderá variar de acordo com a decisão do contribuinte, podendo optar por ser mensal, trimestral, ou anual, junto com o encerramento do balanço patrimonial, mas fazendo o recolhimento mensal por estimativa neste último caso.

Devido o foco deste trabalho ser exclusivamente o regime simples nacional e sua nova alteração, a partir de agora será especificado as definições deste regime e as modificações trazidas com a LC nº 155/2016.

Simple Nacional – Lei Complementar nº 123/2006

O Simple Nacional é um regime de tributação criado por meio da LC nº 123 e sancionada em 14 de dezembro de 2006, instituída a partir de 01/07/2007, com objetivo de simplificar a arrecadação de impostos para beneficiar as microempresas e empresas de pequeno porte.

Este regime possui natureza jurídica complexa e configura-se como subsistema tributário especial e opcional, parcialmente substitutivo do sistema tributário geral e obrigatório, sendo orientado por princípios específicos que conferem adequação valorativa e unidade às regras que o instituem (NASCIMENTO *et al.*, 2018). Também é

chamado de supersimples, por unificar vários impostos que até então eram recolhidos separadamente, podendo haver redução na maioria dos casos. Os impostos e contribuições unificados foram o IRPJ, CSLL, COFINS, INSS, ICMS e ISS.

Diante disso as organizações optantes pelo regime do simples nacional ficam dispensadas do pagamento de qualquer outra contribuição instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical.

De acordo com o art. 3º, para os efeitos desta LC, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte, a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais);
II - no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano - calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016) Produção de efeito

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

§ 2º No caso de início de atividade no próprio ano-calendário, o limite a que se refere o caput deste artigo será proporcional ao número de meses em que a microempresa ou a empresa de pequeno porte houver exercido atividade, inclusive as frações de meses.

§ 3º O enquadramento do empresário ou da sociedade simples ou empresária como microempresa ou empresa de pequeno porte bem como o seu desenquadramento não implicarão alteração, denúncia ou qualquer restrição em relação a contratos por elas anteriormente firmados (BRASIL, 2006).

Ainda no art. 3º da LC 123/2006, do inciso I ao VI, não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta LC, incluído o regime de que trata o art. 12 desta lei, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica cujo capital participe outra pessoa jurídica; que seja filial, sucursal, agência ou representação, no país de pessoa jurídica com sede no exterior; cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário, ou seja, sócio de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta LC, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite permitido na lei; cujo titular

ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta LC (lucro presumido ou lucro real), desde que a receita bruta global ultrapasse o limite permitido na lei; cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite permitido na lei; constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo (BRASIL, 2006).

Ao contribuinte que estiver dentro dos parâmetros e optar pelo regime, mensalmente é feito o cálculo por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples (PGDAS), gerando o Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), que tem o prazo para recolhimento até o vigésimo dia do mês subsequente ao período de apuração.

O regime do simples nacional é dividido em seis anexos, que indicam os tipos os tipos de atividades enquadradas no sistema, sendo eles o anexo I para comércio, anexo II para indústrias e anexos III, IV, V e VI para empresas prestadoras de serviço, sendo cada um dividido em vinte faixas de tributação, para o contribuinte saber em qual será enquadrada de acordo com sua receita bruta acumulada nos últimos 12 meses (KLUEGER, 2017).

Conforme a LC n° 123/2006, a empresa ainda fica desobrigada de efetuar contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical e demais entidades de serviço social autônomo, como o Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), Serviço Nacional de Aprendizagem Industrial (SENAI), Serviço Social do Comércio (SESC), Serviço Social da Indústria (SESI) e Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC) (BRASIL, 2006).

Ainda sobre a LC n° 123/2006, seu art 13 menciona que o recolhimento dos tributos incluso no simples não exclui a incidência de dos segundos impostos ou contribuições: Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF), Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros (II), Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados (IE), Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR), Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável, Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente, Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF), Contribuição para o

Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador, Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual, Imposto de Renda relativo aos pagamentos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas, Contribuição para o PIS, COFINS e IPI incidentes na importação de bens e serviços e ICMS devido (BRASIL, 2006).

Simples Nacional – Lei Complementar n° 155/2016

A LC n° 155/2016 instituiu o novo simples nacional, mantendo a visão geral de suas características teóricas desde sua implantação em 2006, que foram citadas anteriormente. Foi criada com a finalidade de alterar a LC N° 123/2006, trazendo modificações para as micro e pequenas empresas, garantindo a sustentabilidade econômica para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto.

A nova legislação impôs que a partir de 1° de janeiro de 2018, o limite de receita bruta anual para as Empresas de Pequeno Porte (EPP) sairia de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) para R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). Logo, quando o faturamento da empresa exceder R\$3,6 milhões acumulados nos últimos 12 meses, o ICMS e ISS devem cobrados em separado do DAS e com todas as obrigações acessórias de uma empresa normal, fazendo com que apenas os impostos federais tenham recolhimento unificado.

Além das mudanças nos limites de faturamento, outra alteração impactante é nas alíquotas do imposto, pois todas as atividades do simples passaram a ter uma alíquota progressiva quando o faturamento ultrapassasse R\$180 mil no acumulado dos últimos 12 meses, passando a ter alíquota diferente de acordo com esse aumento no faturamento.

Nos anexos de comércio (anexo I) e indústria (anexo II), bem como os anexos de serviços III e IV, a alíquota inicial permanece a mesma. Já o anexo V foi totalmente atualizado, devido a extinção do anexo VI as atividades passaram para o novo anexo V e tudo que era do anexo V passou para o anexo III, e tudo que era do anexo VI passou para o V. O regime passou a contar com cinco tabelas e apenas seis faixas de faturamento, onde até 2017 contava com seis tabelas e 20 faixas de faturamento.

O valor dos tributos devidos a partir de 2018 passou a ser determinado mediante aplicação de alíquotas efetivas que devem ser calculadas a partir das alíquotas nominais constantes nas tabelas progressivas dos anexos I a V, para efeito de determinação da

alíquota nominal, o contribuinte utilizará a receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao do período de apuração (BRASIL, 2016).

A alíquota efetiva é o resultado de:

$$\frac{\text{RTB12} \times \text{Aliq} - \text{PD}}{\text{RBT12}}$$

Sendo:

RTB12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração;

Aliq: alíquota nominal constante III;

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

Conforme Klueger (2017) será exceção as atividades específicas que as empresas deverão tributar o simples nacional pelo anexo IV, todas as prestadoras de serviço deverão utilizar uma das duas tabelas de tributação para encontrar a alíquota efetiva e posteriormente apurar o valor devido do tributo, aplicando essa alíquota efetiva a receita bruta informada no mês de apuração, quando a relação no mês, entre a folha de salários paga e receita bruta auferida nos últimos 12 meses for superior a 28%, para as atividades mencionadas, a tributação será pelo anexo III, conforme a mostra a Tabela 1.

Tabela 1 – Tabela do Anexo III da Lei Complementar nº 155/2016

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

Fonte: Lei Complementar 155/2016

De acordo com a Tabela 1, o anexo III tem 6 faixas, mudança trazida pela LC nº 155/2016. No caso de a relação no mês, entre a folha de salários paga e receita bruta auferida nos últimos 12 meses ser inferior a 28%, para as atividades já mencionadas, a tributação passará do anexo III para o anexo V, conforme a Tabela 2.

Tabela 2 – Tabela do Anexo V da Lei Complementar nº 155/2016

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

Fonte: Lei Complementar 155/2016

O anexo V do simples nacional concentra o terceiro grupo de atividades do setor de serviços e até 2017, as alíquotas totais começavam em 17,50% e até 22,90%.

Metodologia

Para atingir o objetivo geral desta pesquisa de realizar um estudo de comparação tributária da empresa a partir da LC nº 123/2006 com a LC nº 155/2016 e analisar se ainda é a forma mais vantajosa para a empresa prestadora de serviços contábeis em termos de cargas tributárias após as alterações introduzidas no simples nacional, foi feito um estudo de caso, tendo o objetivo de cunho descritivo.

A pesquisa descritiva expõe as características de determinada população ou fenômeno, mas não tem o compromisso de explicar os fenômenos que descreve, embora sirva de base para tal explicação, onde normalmente se baseia em amostras grandes e representativas (SILVA, 2008).

Quanto à abordagem do problema, a pesquisa é considerada qualitativa, com propósito de demonstrar a forma mais vantajosa de tributação para a empresa, que segundo Minayo (2002) esse tipo de estudo responde a questões muito particulares, se preocupando nas ciências sociais, com um nível de realidade que não pode ser quantificado.

Quanto a população e amostra, o estudo foi efetuado com um escritório de contabilidade localizado na cidade de Mossoró/RN. Para a fundamentação do referencial teórico como instrumento de pesquisa, utilizaram-se pesquisas bibliográficas, buscando conhecer e analisar as principais mudanças nas leis que fundamentaram o simples nacional, principalmente a LC nº 123/2006 e a LC nº 155/2016, como os documentos disponibilizados pela própria empresa, composta pelo Balanço Patrimonial (BP), a Demonstração do Resultado do Exercício (DRE) e a relação de faturamento do escritório, correspondente aos exercícios de 2017 e 2018, como forma de apurar, analisar e comparar os valores dos tributos desse período. A pesquisa também se caracterizou como longitudinal, pois analisou procedimentos comparativos com dois anos.

Primeiramente foram coletados os dados do Balanço Patrimonial, da DRE e do faturamento mensal dos anos de 2017 e 2018, sendo autorizado pelo sócio a utilizar estas informações do para o estudo. Em seguida foi apurado o simples nacional conforme a LC nº 123/2006 e a LC nº 155/2016, para empresa prestadora de serviços contábeis.

Finalizou-se comparando as duas apurações, concluindo se o novo simples nacional continua sendo o mais vantajoso para a empresa.

Resultados e Discussões

Foram coletados os dados do faturamento mensal da empresa durante os exercícios de 2016 a 2018, pois mesmo sendo apurados apenas 2017 e 2018, faz-se necessário o uso dos valores de 2016 para verificar em qual faixa de faturamento a empresa se enquadra, já que o simples utiliza o faturamento dos últimos 12 meses para identificar em qual faixa a organização se encaixa, além de ser indispensável para averiguar em qual anexo a empresa prestadora de serviços contábeis utilizará o anexo III ou V.

A seguir são apresentados os dados coletados da empresa, informando qual será o anexo a ser tributado na apuração pelo simples nacional da LC n° 155/2016 (Tabela 3).

Tabela 3 – Coleta de Dados

Coleta de Dados para as Apurações		
Mês	Faturamento Mensal (R\$)	Anexo
jan/16	R\$ 130.665,72	Anexo III
fev/16	R\$ 115.461,91	Anexo III
mar/16	R\$ 125.211,91	Anexo III
abr/16	R\$ 130.278,91	Anexo III
mai/16	R\$ 160.786,35	Anexo III
jun/16	R\$ 122.483,77	Anexo III
jul/16	R\$ 119.780,77	Anexo III
ago/16	R\$ 181.380,77	Anexo III
set/16	R\$ 112.380,77	Anexo III
out/16	R\$ 154.580,77	Anexo III
nov/16	R\$ 105.780,77	Anexo III
dez/16	R\$ 118.380,77	Anexo III
jan/17	R\$ 107.077,77	Anexo III
fev/17	R\$ 189.802,18	Anexo III
mar/17	R\$ 176.376,69	Anexo III
abr/17	R\$ 204.922,27	Anexo III
mai/17	R\$ 183.194,38	Anexo III
jun/17	R\$ 189.819,21	Anexo III
jul/17	R\$ 182.725,88	Anexo III
ago/17	R\$ 193.319,21	Anexo III
set/17	R\$ 212.959,08	Anexo III

out/17	R\$ 193.564,91	Anexo III
nov/17	R\$ 194.778,24	Anexo III
dez/17	R\$ 187.684,91	Anexo III
jan/18	R\$ 194.778,24	Anexo III
fev/18	R\$ 187.684,91	Anexo III
mar/18	R\$ 191.241,28	Anexo III
abr/18	R\$ 192.729,95	Anexo III
mai/18	R\$ 191.334,98	Anexo III
jun/18	R\$ 201.875,40	Anexo III
jul/18	R\$ 186.531,44	Anexo III
ago/18	R\$ 186.647,83	Anexo III
set/18	R\$ 193.741,16	Anexo III
out/18	R\$ 195.854,88	Anexo III
nov/18	R\$ 208.093,44	Anexo III
dez/18	R\$ 201.588,72	Anexo III

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Como é demonstrado na Tabela 3, em todos os meses de 2016 a 2018 a empresa se enquadra no anexo III.

As atividades que pertenciam ao anexo VI existente até 2017, são tributadas pelo anexo III ou pelo anexo V, essa oscilação depende do fator r, que é a razão entre a folha de pagamento somado os encargos e a receita, ambos dos últimos doze meses. Caso o fator r esteja acima de 28%, tributa-se pelo anexo III de serviços, se estiver abaixo, pelo anexo V de serviços. Esse critério foi desenvolvido para motivar as empresas na contratação de funcionários já que o anexo III tem alíquotas menores que o anexo V, essa alteração foi trazida pela LC nº 155.

Cálculo do Simples Nacional – Lei Complementar nº 123/2006

O valor mensal apurado pelas microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo regime do simples nacional é determinado a partir de uma base de cálculo que é composta pela receita bruta subtraída das vendas canceladas, descontos e devoluções de mercadorias. Por mais que o programa proponha uma guia única de imposto, o DAS, a empresa pode pagar alíquotas diferentes conforme a atividade exercida.

Cada atividade está enquadrada em um dos 6 anexos disponíveis e esses possuem alíquotas diferentes que variam de 4,0% até 15,5% sobre o valor bruto faturado dos

últimos 12 meses anteriores ao período de apuração. Cada anexo possui faixas de alíquotas diferentes que vão mudando conforme o faturamento da empresa. O serviço de contabilidade como visto, se enquadra no anexo III da LC n° 123/2006.

Neste trabalho os cálculos do simples nacional irá desprezar a alíquota do ISS, pois o escritório em estudo está localizado na cidade de Mossoró/RN e recolhe o ISS pelo método fixo anual para o município.

A Tabela 4 mostra a apuração do simples nacional pela LC n° 123/2006 com o faturamento mensal e faturamento total dos últimos 12 meses, conforme tabela 3, a alíquota aplicável conforme anexo III e o valor devido do imposto a ser pago.

Tabela 4 – Apuração do Simples Nacional - Lei Complementar n° 123/2006 – Anexo III

Mês	Faturamento Mensal	Faturamento Acumulado dos Últimos 12 Meses	Alíquota Aplicável	Valor do Imposto
jan/17	R\$ 107.077,77	R\$ 1.577.173,19	13,55%	R\$ 14.509,04
fev/17	R\$ 189.802,18	R\$ 1.553.585,24	13,55%	R\$ 25.718,20
mar/17	R\$ 176.376,69	R\$ 1.627.925,51	13,68%	R\$ 24.128,33
abr/17	R\$ 204.922,27	R\$ 1.679.090,29	13,68%	R\$ 28.033,37
mai/17	R\$ 183.194,38	R\$ 1.753.733,65	13,68%	R\$ 25.060,99
jun/17	R\$ 189.819,21	R\$ 1.776.141,68	13,68%	R\$ 25.967,27
jul/17	R\$ 182.725,88	R\$ 1.843.477,12	14,93%	R\$ 27.280,97
ago/17	R\$ 193.319,21	R\$ 1.906.422,23	14,93%	R\$ 28.862,56
set/17	R\$ 212.959,08	R\$ 1.918.360,67	14,93%	R\$ 31.794,79
out/17	R\$ 193.564,91	R\$ 2.018.938,98	15,06%	R\$ 29.150,88
nov/17	R\$ 194.778,24	R\$ 2.057.923,12	15,06%	R\$ 29.333,60
dez/17	R\$ 187.684,91	R\$ 2.146.920,59	15,06%	R\$ 28.265,35
jan/18	R\$ 194.778,24	R\$ 2.216.224,73	15,20%	R\$ 29.606,29
fev/18	R\$ 187.684,91	R\$ 2.303.925,20	15,20%	R\$ 28.528,11
mar/18	R\$ 191.241,28	R\$ 2.301.807,93	15,20%	R\$ 29.068,67
abr/18	R\$ 192.729,95	R\$ 2.316.672,52	15,20%	R\$ 29.294,95
mai/18	R\$ 191.334,98	R\$ 2.304.480,20	15,20%	R\$ 29.082,92
jun/18	R\$ 201.875,40	R\$ 2.312.620,80	15,20%	R\$ 30.685,06
jul/18	R\$ 186.531,44	R\$ 2.324.676,99	15,20%	R\$ 28.352,78
ago/18	R\$ 186.647,83	R\$ 2.328.482,55	15,20%	R\$ 28.370,47
set/18	R\$ 193.741,16	R\$ 2.321.811,17	15,20%	R\$ 29.448,66
out/18	R\$ 195.854,88	R\$ 2.302.593,25	15,20%	R\$ 29.769,94
nov/18	R\$ 208.093,44	R\$ 2.304.883,22	15,20%	R\$ 31.630,20
dez/18	R\$ 201.588,72	R\$ 1.318.198,42	15,20%	R\$ 30.641,49
Total do Imposto do Período				R\$ 672.584,88

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Pode-se observar que a alíquota aplicável aumenta gradativamente conforme o faturamento acumulado dos últimos 12 meses da empresa.

Cálculo do Simples Nacional - Lei Complementar n° 155/2016

Para realizar os cálculos do simples nacional pela LC n° 155/2016 foram utilizadas as mesmas bases de dados que a apuração anterior, conforme a tabela 4, e todos os períodos serão tributados pelo anexo III conforme Tabela 5.

Tabela 5 – Apuração do Simples Nacional - Lei Complementar n° 155/2016 – Anexo III

Mês	Faturamento Mensal	Faturamento Acumulado dos Últimos 12 Meses	Aliquota Nominal	Aliquota Efetiva	Valor do Imposto
jan/17	R\$ 107.077,77	R\$ 1.577.173,19	21,00%	13,03%	R\$ 13.952,23
fev/17	R\$ 189.802,18	R\$ 1.553.585,24	21,00%	12,90%	R\$ 24.484,48
mar/17	R\$ 176.376,69	R\$ 1.627.925,51	21,00%	13,28%	R\$ 23.422,82
abr/17	R\$ 204.922,27	R\$ 1.679.090,29	21,00%	13,52%	R\$ 27.705,49
maio/17	R\$ 183.194,38	R\$ 1.753.733,65	21,00%	13,84%	R\$ 25.354,10
jun/17	R\$ 189.819,21	R\$ 1.776.141,68	21,00%	13,93%	R\$ 26.441,82
jul/17	R\$ 182.725,88	R\$ 1.843.477,12	21,00%	14,18%	R\$ 25.910,53
ago/17	R\$ 193.319,21	R\$ 1.906.422,23	21,00%	14,41%	R\$ 27.857,30
set/17	R\$ 212.959,08	R\$ 1.918.360,67	21,00%	14,45%	R\$ 30.772,59
out/17	R\$ 193.564,91	R\$ 2.018.938,98	21,00%	14,78%	R\$ 28.608,89
nov/17	R\$ 194.778,24	R\$ 2.057.923,12	21,00%	14,89%	R\$ 29.002,48
dez/17	R\$ 187.684,91	R\$ 2.146.920,59	21,00%	15,15%	R\$ 28.434,26
jan/18	R\$ 194.778,24	R\$ 2.216.224,73	21,00%	15,33%	R\$ 29.859,50
fev/18	R\$ 187.684,91	R\$ 2.303.925,20	21,00%	15,55%	R\$ 29.185,00
mar/18	R\$ 191.241,28	R\$ 2.301.807,93	21,00%	15,54%	R\$ 29.718,89
abr/18	R\$ 192.729,95	R\$ 2.316.672,52	21,00%	15,58%	R\$ 30.027,33
maio/18	R\$ 191.334,98	R\$ 2.304.480,20	21,00%	15,55%	R\$ 29.752,59
jun/18	R\$ 201.875,40	R\$ 2.312.620,80	21,00%	15,57%	R\$ 31.432,00
jul/18	R\$ 186.531,44	R\$ 2.324.676,99	21,00%	15,60%	R\$ 29.098,90
ago/18	R\$ 186.647,83	R\$ 2.328.482,55	21,00%	15,60%	R\$ 29.117,06
set/18	R\$ 193.741,16	R\$ 2.321.811,17	21,00%	15,59%	R\$ 30.204,25
out/18	R\$ 195.854,88	R\$ 2.302.593,25	21,00%	15,54%	R\$ 30.435,85
nov/18	R\$ 208.093,44	R\$ 2.304.883,22	21,00%	15,55%	R\$ 32.358,53
dez/18	R\$ 201.588,72	R\$ 1.318.198,42	21,00%	11,47%	R\$ 23.122,23
Total do Imposto do Período					R\$ 666.259,14

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Na Tabela 5 percebe-se que a alíquota efetiva aplicada está diretamente relacionada ao faturamento acumulado dos últimos 12 meses, podendo variar para mais ou para menos.

Análise e Comparação dos Resultados

Depois de realizadas as apurações com base nas duas legislações do simples nacional, é demonstrada a tabela comparativa com os valores dos tributos devidos pela empresa pela LC n° 123/2006 e LC n° 155/2016 (Tabela 6).

Tabela 6 – Tabela Comparativa – LC n° 123/2006 e LC n° 155/2016

Mês	Faturamento Mensal	Impostos Devidos pela LC n° 123/2006	Impostos Devidos pela LC n° 155/2016	Diferença entre os Impostos
jan/17	R\$ 107.077,77	R\$ 14.509,04	R\$ 13.952,23	R\$ 556,81
fev/17	R\$ 189.802,18	R\$ 25.728,20	R\$ 24.484,48	R\$ 1.243,72
mar/17	R\$ 176.376,69	R\$ 24.128,33	R\$ 23.422,82	R\$ 705,51
abr/17	R\$ 204.922,27	R\$ 28.033,37	R\$ 27.705,49	R\$ 327,88
maio/17	R\$ 183.194,38	R\$ 25.060,99	R\$ 25.354,10	-R\$ 293,11
jun/17	R\$ 189.819,21	R\$ 25.967,27	R\$ 26.441,82	-R\$ 474,55
jul/17	R\$ 182.725,88	R\$ 27.280,97	R\$ 25.910,53	R\$ 1.370,44
ago/17	R\$ 193.319,21	R\$ 28.862,56	R\$ 27.857,30	R\$ 1.005,26
set/17	R\$ 212.959,08	R\$ 31.794,79	R\$ 30.772,59	R\$ 1.022,20
out/17	R\$ 193.564,91	R\$ 29.150,88	R\$ 28.608,89	R\$ 541,99
nov/17	R\$ 194.778,24	R\$ 29.333,60	R\$ 29.002,48	R\$ 331,12
dez/17	R\$ 187.684,91	R\$ 28.265,35	R\$ 28.434,26	-R\$ 168,91
jan/18	R\$ 194.778,24	R\$ 29.606,29	R\$ 29.859,50	-R\$ 253,21
fev/18	R\$ 187.684,91	R\$ 28.528,11	R\$ 29.185,00	-R\$ 656,89
mar/18	R\$ 191.241,28	R\$ 29.068,67	R\$ 29.718,89	-R\$ 650,22
abr/18	R\$ 192.729,95	R\$ 29.294,95	R\$ 30.027,33	-R\$ 732,38
maio/18	R\$ 191.334,98	R\$ 29.082,92	R\$ 29.752,59	-R\$ 669,67
jun/18	R\$ 201.875,40	R\$ 30.685,06	R\$ 31.432,00	-R\$ 746,94
jul/18	R\$ 186.531,44	R\$ 28.352,78	R\$ 29.098,90	-R\$ 746,12
ago/18	R\$ 186.647,83	R\$ 28.370,47	R\$ 29.117,06	-R\$ 746,59
set/18	R\$ 193.741,16	R\$ 29.448,66	R\$ 30.204,25	-R\$ 755,59
out/18	R\$ 195.854,88	R\$ 29.769,94	R\$ 30.435,85	-R\$ 665,91
nov/18	R\$ 208.093,44	R\$ 31.630,20	R\$ 32.358,53	-R\$ 728,33
dez/18	R\$ 201.588,72	R\$ 30.641,49	R\$ 23.122,23	R\$ 7.519,26
Total da Diferença entre as Tributações				R\$ 6.335,77

Fonte: Dados da pesquisa (2019)

Conforme a Tabela 6, é perceptível que apesar da maioria dos meses o super simples parecer mais benéfico, o total das diferenças entre as tributações no período de janeiro/2017 a dezembro/2018 foi de R\$ 6.335,77, mostrando que o novo simples nacional é mais vantajoso para a empresa estudada. É possível perceber também através da Tabela 5 que quanto maior for o faturamento dos últimos 12 meses, maior será a alíquota efetiva da empresa.

Ao comparar esses valores com outros estudos, é possível verificar que conforme o trabalho de Klueger (2017) a tributação também diminuiu para empresa prestadora de serviço. Mesmo que o trabalho similar tenha considerado o valor do ISS, podemos concluir que a cada nova legislação para as microempresas e empresas de pequeno porte a receita federal incentiva a diminuição da carga tributária.

Considerações Finais

Esta pesquisa mostra as alterações trazidas na LC n° 155/2016 para a empresa prestadora de serviços contábeis, trazendo um comparativo das apurações tributárias da empresa nos anos 2017 e 2018. O objetivo geral, que buscou saber se o simples nacional é o regime de tributação mais vantajoso para as empresas que prestam serviços contábeis considerando as mudanças nessa LC, foram alcançados. Foi possível identificar através das apurações do simples nacional que as mudanças trazidas pela LC n° 155/2016 são mais benéficas na apuração da empresa prestadora de serviços contábeis.

O trabalho contribuiu para levantar as mudanças trazidas na forma de apuração estabelecidas pela nova legislação do simples nacional e apresentar se continua sendo compensatório para os prestadores de serviços contábeis a opção por este regime mesmo depois das mudanças trazidas na LC n° 155/2016, com resultados mais vantajosos na apuração tributária comparada com a LC n° 123/2006.

Os resultados dessa pesquisa são limitados, por se tratar de um levantamento feito apenas em uma empresa prestadora de serviços contábeis, devendo assim aplicar o mesmo levantamento de dados em empresas prestadoras de outros serviços.

Recomenda-se para futuros trabalhos, que seja verificada as mudanças no simples nacional também para as empresas que exercem atividades comerciais e industriais, podendo ainda realizar um planejamento tributário comparando com os demais regimes existentes no Brasil, com intuito de verificar se ainda é vantajoso permanecer no regime do simples nacional.

Referências

- ALVES, L. **Planejamento tributário: conceitos e práticas**. Rio de Janeiro, 2017.
- BRASIL. Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Altera a Legislação Tributária Federal. **Diário Oficial da União**. Brasília/DF, 1998.
- BRASIL. Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza. **Diário Oficial da União**. Brasília/DF, 1999.
- BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o estatuto nacional da microempresa e da empresa de pequeno porte. **Diário Oficial da União**. Brasília/DF, 2006.
- BRASIL. Lei Complementar nº 155, 27 de outubro de 2016. Altera a lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo simples nacional. **Diário Oficial da União**. Brasília/DF, 2016.
- CREPALDI, S. **Planejamento tributário: teoria e prática**. São Paulo: Saraiva Educação SA, 2012.
- KLUEGER, W. A. **As mudanças do simples nacional para 2018 e o impacto na tributação em um escritório de contabilidade de Florianópolis/Sc**. 2017. 20 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2017.
- MINAYO, M. C. S.; DESLANDES, S. F.; CRUZ NETO, O.; GOMES, R. **Pesquisa social: teoria, método e criatividade**. 21. ed. Petrópolis: Editora Vozes, 2002.
- NASCIMENTO, M. B.; OLIVEIRA, A. R.; CAVALCANTE, A. N. M.; SANTOS, F. K. G.; SILVA, J. B. Simples nacional: um estudo sobre as mudanças no cenário atual. *In: CONGRESSO DE GESTÃO, NEGÓCIOS E TECNOLOGIA DA INFORMAÇÃO – CONGENTI, 2., Anais[...]*, Aracaju/SE, 2018.
- NASCIMENTO JUNIOR, J. S.; OLIVEIRA, L. G. V. F.; MACHADO, M. A. C. Planejamento tributário nas micro e pequenas empresas optantes pelo simples nacional. *In: ENCONTRO INTERNACIONAL DE FORMAÇÃO DE PROFESSORES E FÓRUM PERMANENTE DE INOVAÇÃO EDUCACIONAL, Anais[...]*, Sergipe/AL, 2018.
- SEBRAE. **Entenda o Simples Nacional**. 2018. Disponível em: <https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae>. Acesso em: 1 nov. 2018.
- SILVA, A. C. R. D. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade: orientações de estudo, projetos, artigos, relatórios, monografias, dissertações, teses**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2008.