

# O IMPACTO NA TRIBUTAÇÃO DAS EMPRESAS OCACIONADO PELAS ALTERAÇÕES DA LEGISLAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL

Osmar Paulo Cunha<sup>1</sup>  
Fabrisia Franzoi<sup>2</sup>  
Leila Chaves Cunha<sup>3</sup>

## Resumo

*A presente pesquisa tem por objetivo evidenciar o impacto na tributação das microempresas – ME e empresas de pequeno porte - EPP ocasionado pelas alterações na legislação do Simples Nacional. Trata-se de uma pesquisa descritiva com abordagem quantitativa dos dados, que verifica o impacto tributário comparando os valores dos tributos de 24 empresas do ramo industrial e comercial. Os resultados demonstram que ocorreu um aumento médio de 5,53% no valor dos tributos das ME do ramo do comércio aplicando as alíquotas previstas pela Lei Complementar n. 123/06, em relação aos tributos calculados pela Lei n. 9.317/97. Já, aplicando-se as alíquotas previstas na LC n. 139/11, em relação à LC n. 123/06, ocorreu uma diminuição média de 2,84%. No ramo da indústria esses valores são respectivamente: aumento de 1,93% e diminuição de 5,43%. Para as EPP ocorreu uma diminuição média de 3,2% no valor dos tributos das empresas comerciais pela LC n.123/06 em relação à Lei n. 9.317/97, e, aplicando-se as alíquotas da LC n. 139/11, em relação à LC n. 123/06, ocorreu uma diminuição média de 11,21%. No ramo da indústria esses valores são respectivamente: diminuição de 0,24 e diminuição de 13,62%. As ME foram oneradas com a LC n. 123/06 e as EPP foram beneficiadas.*

**Palavras-chave:** Empresas de Pequeno Porte. Microempresas. Simples Nacional. Tributação.

## Abstract

*This research aims to highlight the impact on taxation of microenterprises (MEs) and small-sized companies (EPPs) caused by changes in legislation of the Simples Nacional. It is considered a descriptive research with quantitative data approach, which verifies the tax impact by comparing taxes values of 24 companies from the industrial and commercial sector. The results show that there was an average increase of 5.53% in the value of the taxes for ME on the commercial sector by applying the rates provided by the Supplementary Law 123/06, compared to taxes calculated by Law 9.317/97. Otherwise, applying the rates defined in Supplementary Law 139/11 compared to Supplementary Law 123/06, there was an average decrease of 2.84%. Regarding the industrial sector these figures are: increased 1.93% and decreased 5.43%. Moreover, for the EPPs there was an average decrease of 3.2% in the*

---

<sup>1</sup> Bacharel em Direito – Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí – UNIDAVI. E-mail: osmarp.cunha@gmail.com

<sup>2</sup> Professora Universitária do Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí - UNIDAVI, Especialista em Planejamento Tributário, Direito do Trabalho e Processo do Trabalho, Mestre em Ciência Jurídica na Universidade do Vale do Itajaí - UNIVALI e servidora do Tribunal Regional do Trabalho da 12ª R. Rio do Sul/Santa Catarina/Brasil. E-mail: fabrisia@unidavi.edu.br

<sup>3</sup> Professora Universitária do Centro Universitário para o Desenvolvimento do Alto Vale do Itajaí - UNIDAVI, Mestre em Contabilidade pela Universidade Federal de Santa Catarina- UFSC. E-mail: leila@unidavi.edu.br.

*value of commercial taxes by Supplementary Law 123/06 in relation to Law 9.317/97, and applying the rates of Supplementary Law 139/11 compared to Supplementary Law 123/06, there was an average decrease of 11.21%. Thus, in the commercial sector these values had a decrease of 0.24% and a decrease of 13.62%. The MEs were charged with Supplementary Law 123/06 and the EPPs were benefited.*

**Keywords:** Small-sized Companies. Microenterprises. Simples Nacional. Taxation.

## 1 INTRODUÇÃO

A Constituição Federal prevê que a União, os Estados e os Municípios dispensem tratamento jurídico diferenciado às microempresas - ME e às empresas de pequeno porte - EPP, assim definidas em lei, visando, a incentivá-las pela simplificação, eliminação ou redução tributária e previdenciária. Para atender a esse dispositivo a União estabelece o tratamento diferenciado às ME e EPP por meio da Lei n. 9.317/96 que regulamenta, em conformidade com o disposto no art. 179 da Constituição Federal, o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido relativo aos impostos e às contribuições que menciona. A referida lei estabelece a unificação do recolhimento dos tributos federais e, mediante convênio, dos tributos estaduais e municipais. A determinação da alíquota a ser aplicada sobre a receita bruta mensal depende da receita bruta acumulada dentro do ano calendário. Desta forma, quanto maior a receita acumulada, maior o valor do tributo.

No ano de 2006, a Lei Complementar n. 123 apresentou algumas mudanças, entre elas a alteração dos limites da receita bruta acumulada dentro do ano calendário para a receita dos últimos 12 meses. Além disso, alterou as alíquotas a serem aplicadas na receita mensal. Previu, também, a inclusão do Imposto Sobre Circulação de Mercadoria e Prestação de Serviços de Transporte e de Comunicação – ICMS e do Imposto Sobre Serviço de Qualquer Natureza – ISSQN no cálculo do imposto.

A Lei Complementar n. 139, de 10 de novembro de 2011 alterou novamente os limites da receita bruta acumulada para determinação das alíquotas. Tais mudanças remeteram à necessidade de se analisarem seus efeitos sobre os vários setores da economia, bem como, demonstrar os impactos com as novas alíquotas e limites da receita bruta acumulada.

Nesse contexto, a presente pesquisa busca responder à seguinte pergunta: qual o impacto que as mudanças da legislação do Simples Nacional ocasionaram na tributação das empresas do ramo do comércio e da indústria? Desta forma, o objetivo da presente pesquisa é evidenciar o impacto na tributação das micro e pequenas empresas ocasionado pelas alterações na legislação.

A relevância deste trabalho está em evidenciar, por meio de planilhas de cálculos, como efetivamente as alterações na legislação afetam as ME e EPP. Além disso, justifica-se por ambientar o leitor no sistema tributário nacional para que este possa familiarizar-se com a sistemática da cobrança dos tributos.

## 2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Sistema Tributário constitucional sofreu mudanças gradativas ao longo das Constituições. O setor tributário até então não era tratado com tanta atenção, pois seus ordenamentos jurídicos estavam dispersos em vários capítulos das Constituições anteriores e a maioria regulada infraconstitucionalmente. Segundo Santos (2004) há de se fazer uma diferenciação entre o sistema tributário constitucional de antes e depois da Emenda Constitucional n. 18 de 1965, pois não era tratado com profundidade pela Constituição Federal, sendo, à época, regulado por leis infraconstitucionais aprovadas pelo Congresso Nacional. Somente com o advento da referida emenda constitucional é que o sistema tributário passou a ser disciplinado na *Lex Fundamentalis*, daí não saindo mais, já que a Constituição de 1988, no seu título VI, capítulo I, artigos 145 até 162, disciplina o atual Sistema Tributário Nacional.

A palavra tributar é definida por Amaro (2007, p. 16), como “*tribuere*, (dividir por tribos, repartir, distribuir, atribuir) mantém ainda hoje o sentido designativo da ação estatal: o Estado tributa”. Os tributos são obrigações instituídas pela Lei n. 5.172/66, batizada de Código Tributário Nacional – CNT, pelo Ato Complementar n. 36/6, com características predefinidas, como estabelece o artigo 3º do Código Tributário Nacional: “Tributo é toda prestação pecuniária, compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei, e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. Santos (2004) define os termos do CTN, como segue:

- a) pecuniário: o fato de o tributo somente em dinheiro ser aceito;
- b) compulsório: obrigatoriedade prescrita em lei;
- c) em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir: não pode ser em moeda alternativa;
- d) que não constitua sanção de ato ilícito: o tributo não tem característica punitiva, sua hipótese de incidência é sempre considerada lícita;
- e) instituído em lei: Princípio da Legalidade, Constituição Federal;
- f) atividade administrativa plenamente vinculada: a autoridade administrativa, em matéria de imposição, arrecadação e fiscalização do tributo, deve sempre seguir o disposto da lei tributária.

Desta forma, o governo apresenta os parâmetros para que todos tenham o entendimento, deixando especificado a sua aplicação.

### 2.1 FORMAS DE TRIBUTAÇÃO DA PESSOA JURÍDICA

O Sistema Tributário Nacional prevê formas de tributação distintas para as Pessoas Jurídicas, dependendo de critérios estabelecidos por lei. A opção ou a obrigatoriedade na forma de tributação dependerá do porte da empresa, do ramo de atividade, do faturamento, da condição do sócio ou da forma de constituição da entidade. Assim, o Regulamento do Imposto de Renda – RIR estabelece que as pessoas jurídicas podem optar pelo cálculo dos tributos pelo lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado ou pelo Simples Nacional. A tributação com base no lucro real, de acordo com Oliveira (2005, p. 95),

Lucro real é conceituado como sendo o resultado contábil líquido do trimestre antes do IRPJ e as CSLL, transcrito em livro próprio, denominado Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), e ajustado pelas adições que são despesas não aceitas pelo

fisco, exclusões, que são receitas já tributadas e compensações de prejuízos anteriores, prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto de renda.

A apuração do lucro pelo lucro real ocorre a partir do resultado contábil, que é transferido para o LALUR, em que são feitos os devidos ajuste e determinado o lucro fiscal. As pessoas jurídicas obrigadas à apuração do IRPJ com base no lucro real estão relacionadas no artigo 246, do RIR.

A tributação com base no lucro presumido não apura o lucro efetivo da empresa e sim presume um lucro, dependendo do ramo de atividade. Para Oliveira (2005, p. 104), a apuração trimestral do IRPJ com base no lucro presumido constitui uma forma de tributação simplificada a ser exercida pelas empresas de modesto porte desde que não estejam obrigadas, no ano-calendário, à complexa apuração trimestral do IRPJ baseada no lucro real, que pressupõe uma escrituração contábil capaz de apurar o resultado fiscal do trimestre antes do último dia útil do mês subjacente.

A opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido será manifestada com o pagamento em DARF com código especificado da primeira quota ou única quota do imposto devido, correspondente ao primeiro trimestre de apuração de cada ano-calendário.

A tributação com base no lucro arbitrado também, segundo Oliveira (2005, p. 105), “dentre as formas previstas na legislação para determinar trimestralmente o lucro a ser tributado pelo IRPJ, consta aquela em que o lucro será arbitrado pelo Fisco, por meio de procedimento de ofício, ou pelo próprio contribuinte”.

## 2.2 EVOLUÇÃO HISTÓRICA DA TRIBUTAÇÃO SIMPLIFICADA NO BRASIL

Com a publicação da Lei n. 7.256, de 27.12.1984, que editou o chamado Estatuto da Microempresa, evidenciou-se a primeira tentativa de se fazer uma tributação simplificada no Brasil. O art. 1º da referida lei dispõe o que segue:

Art. 1º. – À microempresa é assegurado tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento empresarial, de acordo com o disposto nesta lei. Parágrafo único. O tratamento estabelecido nesta Lei não exclui outros benefícios que tenham sido ou vierem a ser concedidos às microempresas.

Para gozar dos benefícios concedidos pela lei fazia-se necessário a inscrição da empresa junto à Junta Comercial ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas atestando sua condição de ME. Para determinar quem teria direito de gozar dos benefícios fiscais, a própria lei, no seu art. 2º, estabelecia o conceito legal de microempresa, ora descrito:

Art. 2º – Consideram-se microempresas, para os fins desta lei, as pessoas jurídicas e as firmas individuais que tiverem receita bruta anual igual ou inferior ao valor nominal de 10.000 (dez mil) Obrigações do Tesouro Nacional – OTN, tomando-se por referência o valor desses títulos no mês de janeiro do ano base.

Apesar de representar um avanço tributário no sentido de ser a primeira legislação a considerar um tratamento diferenciado para empresas, também com características e necessidades diferenciadas, em verdade, a Lei n. 7.256/84 já em sua época deixava à margem da produção legislativa outro segmento produtivo que vinha ganhando espaço, as chamadas empresas de pequeno porte, cuja situação fora regularizada somente nos idos de 1994.

Assim, por meio da Lei n. 8.864 que, mediante dispositivos mais abrangentes, além das microempresas passou a tratar também das chamadas empresas de pequeno porte. A nova legislação novamente trazia regras de tratamento diferenciado nos campos administrativo, fiscal, previdenciário, trabalhista, crédito e de desenvolvimento empresarial.

Pela lei, consideravam-se microempresas as pessoas jurídicas ou firmas individuais com faturamento bruto anual até 250.000 Unidades Fiscais de Referência – Ufir, ou qualquer outro indicador de atualização monetária que viesse a substituí-la. Por sua vez, eram consideradas empresas de pequeno porte aquelas com o faturamento bruto anual até 700.000 Ufirs.

No entanto, foi com a edição da Lei n. 9.317/96, que realmente foram realizadas consideráveis alterações no campo tributário das ME e EPP, com a introdução de um sistema de recolhimento unificado de tributos.

A Lei n. 9317/96 foi uma lei federal, que previa que os Estados, Municípios e o Distrito Federal pudessem cobrar seus respectivos tributos pelo Simples, mediante a formulação de convênios. Entretanto, a maioria dos entes federativos optou por não adotar referida medida

A opção pelo Simples implicava o pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições, ficando a pessoa jurídica optante dispensada das demais contribuições instituídas pela União (artigo 3º, §§ 1º e 4º), quais sejam:

- a) Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas – IRPJ;
- b) PIS/PASEP;
- c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL;
- d) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS;
- e) Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;
- f) contribuição para a seguridade social, a cargo da pessoa jurídica.

O recolhimento deveria ser feito até o 1º dia do mês subsequente àquele em que houver sido auferida a receita bruta, em documento específico de arrecadação (DARF-SIMPLES).

Pela lei considerava-se microempresa a pessoa jurídica que tivesse auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais). Ao passo de que eram tidas como empresas de pequeno porte, as pessoas jurídicas que tivessem auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a 720.000,00 (setecentos e vinte mil reais).

A Lei n. 9.317/96 vigorou até 30/06/07, sendo que nesse período passou por importantes reformulações, principalmente no ano de 2005, quando foi alterada pela Lei n. 11.196/05, que deu nova redação ao art. 2º da Lei anterior, alterando o conceito de ME e EPP.

A partir da Lei n. 11.196/05, passou-se a considerar microempresa a pessoa jurídica que tenha auferido, no ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais). Ao passo que eram tidas como empresas de pequeno porte, as pessoas jurídicas que tivessem auferido, no ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil até o limite de dois milhões e quatrocentos mil reais).

No ano de 1999 foi editada a Lei n. 9.841/1999, que efetivamente instituiu no sistema legal brasileiro o Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, cumprindo o contido nos arts. 170 a 179 da Constituição Federal. Seu art. 1º, assim dispunha:

Art. 1º – Nos termos dos arts. 170 e 179 da Constituição Federal, é assegurado às microempresas e às empresas de pequeno porte tratamento jurídico diferenciado e simplificado nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento empresarial, em conformidade com o que dispõem esta Lei e a Lei 9.317, de 05.12.96, e demais alterações posteriores. Parágrafo único: O tratamento jurídico simplificado e favorecido, estabelecido nesta Lei, visa facilitar a constituição e o funcionamento da microempresa e da empresa de pequeno porte, de modo a assegurar o fortalecimento de sua participação no processo de desenvolvimento econômico e social.

Dá para diante, seguiu-se até a edição da Lei Complementar n. 123/06, que criou o então denominado Simples Nacional. A Lei Complementar n. 123/06 trouxe em seu texto uma série de inovações que não foram abarcadas pelas legislações anteriores. Entre elas se destaca o recolhimento do ICMS e ISS pela via do Simples Nacional, com a garantia de que tais recursos sejam imediatamente repassados aos Estados, Municípios e Distrito Federal.

A Lei Complementar n. 123/06 – Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, também estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às ME e EPP, como previsto em seu artigo 1º, no que se refere:

- I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;
- II - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;
- III - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

Assim sendo, a referida lei não trata tão somente de questões tributária, mas, também das obrigações acessória, do acesso ao crédito, bem como ao acesso às licitações dos Poderes Públicos. Não obstante, a nova norma estabeleça critérios de aplicabilidade que dificultam operacionalização do cálculo dos tributos, bem como da prestação das informações acessórias. Tal dificuldade pode ser evidenciada pela instituição de tabelas próprias para os diferentes ramos de atividades, como o comércio, a indústria e a prestação de serviços.

Além disso, quando institui o pagamento do INSS – parte patronal, separadamente do imposto devido, para certas atividades do ramo da prestação de serviços. Destaca-se que cabe ao Comitê Gestor da Tributação do Simples Nacional (CGSN), a quem o Decreto n. 6.038/07 deu competência, regulamentar a Lei Complementar n. 123/06, mediante resoluções.

A Lei Complementar n. 123/06 estabelece as normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado ao empresário e às sociedades empresariais ou simples, cumprindo desta forma, a garantia a elas assegurada pela Constituição Federal, em seus artigos 170 e 179.

Em matéria tributária, segundo Fabretti (2007), a lei complementar trata das normas gerais de direito tributário, trata do fato gerador, da base de cálculo. As normas previstas na lei devem ser observadas nas três esferas governamentais, a fim de que essa legislação tenha um mínimo de coerência e permita uma interpretação sistemática de suas normas.

A Lei Complementar n. 123/06 estabelece que a apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados do Distrito Federal e dos Municípios, sejam através de um regime único.

O novo Simples Nacional foi instituído pela Lei Complementar n.º 123/06 que, como já foi visto, é lei de caráter nacional e a quem é reservado definir tributos de suas espécies, as normas gerais tributárias, definições, fato gerador e base de cálculo dos impostos e obrigações acessórias. Os parâmetros de recita bruta estão previstos no artigo 3º da Lei Geral, como segue:

Artigo 3º - Para efeitos desta lei complementar, consideram-se microempresa ou empresário de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário, a que se refere o artigo 966 da Lei n. 10.406/2002, devidamente registradas no registro de empresas mercantis ou no registro civil de pessoas jurídicas, conforme o caso, desde que;

I – no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00;

II – no caso de empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário a receita bruta superior a R\$ 240.000,00 e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00.

A Lei Geral dispunha também que a ME que no ano-calendário ultrapassasse o limite de R\$ 240.000,00 passa no ano-calendário seguinte à condição de EPP, e A EPP que não alcançar o limite de R\$ 240.000,00, passa no ano-calendário seguinte à condição de ME. Para determinação da Receita Bruta o parágrafo 1º do artigo 3º da referida Lei Complementar dispunha:

Artigo 1º - Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput desse 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 incluídos os vindos cancelados e os descontos incondicionais concedidos.

Compõem a Receita Bruta as vendas de bens, o valor da prestação de serviços, destes abatidas as vendas canceladas e os descontos incondicionais. O ingresso no Simples Nacional depende de alguns fatores, tais como: a atividade exercida pela empresa, a situação do sócio, a forma de constituição da Pessoa Jurídica, entre outros.

O artigo 13, parágrafo primeiro prevê a lista os impostos e contribuições que não estão excluídos da incidência para as ME e EPP, aplicando-se a mesma legislação das demais pessoas jurídicas. No ano de 2011, a Lei Complementar n. 139 altera a LC 123/06 e, dentre as alterações previstas, está a dos limites da receita bruta para fins de apuração do Simples Nacional, como previsto em seu art. 3º:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Desta forma, para verificar o impacto que a legislação do Simples Nacional ocasionou sobre as ME e EPP do ramo da indústria e do comércio, a presente pesquisa se utiliza da Lei n. 9.317/96, da Lei Complementar 123/06 e da Lei Complementar 139/11, conforme trajetória metodológica demonstrada a seguir.

### **3 METODOLOGIA DA PESQUISA**

Pesquisa é um conjunto de atividades orientadas para a busca de determinado conhecimento que se refira à realidade empírica, deve ser feita de modo sistematizado, com a utilização de técnicas específicas para comunicar o conhecimento obtido (RUDIO, 1986).

A presente pesquisa se caracteriza como descritiva na medida em que procura descrever a realidade como esta é, sem a preocupação de modificá-la. Constitui-se, também, num estudo do tipo levantamento, com abordagem predominantemente quantitativa.

A população é composta por microempresas e empresas de pequeno porte da cidade de Rio do Sul/SC, e a amostra, por acessibilidade, é formada por 24 empresas, sendo: 19 microempresas e 05 empresas de pequeno porte, dos ramos do comércio e da indústria. Os dados foram fornecidos por duas empresas de serviços contábeis da cidade de Rio do Sul, das quais foram solicitados os seguintes dados:

- a) valor do imposto calculado atendendo o previsto na Lei nº 9.317/96;
- b) o valor do ICMS neste período;
- c) o valor da receita mensal dos anos de 2005 e 2006.

Os dados foram coletados a partir do preenchimento, por parte de pessoas responsáveis das empresas de serviços contábeis, sem identificação das empresas clientes como forma de respeito ao sigilo que tais prestadores de serviços têm com relação às informações de seus clientes.

Para a determinação do impacto que o Simples Nacional ocasionou às empresas já mencionadas, foi necessário efetuar os cálculos do Simples aplicando-se os limites e alíquotas previstos na Lei Complementar nº 123/06 e da Lei Complementar nº 139/2011. Desta forma obtém-se o valor do imposto calculado por uma e outra legislação, sobre uma mesma base de cálculo, permitindo assim, analisar o impacto ocasionado. Ressalta-se que a razão social das empresas analisadas é omitida, sendo substituída por letras maiúsculas do nosso alfabeto.

### **4 RESULTADO DA PESQUISA**

Com as planilhas preenchidas e adaptadas, ocorre a apreciação dos dados que se dá da seguinte forma: a partir dos totais dos tributos calculados pela Lei n. 9.317/96, pela Lei Complementar n. 23/06 e pela Lei Complementar n. 139/2011, calcula-se o índice do impacto que houve entre uma forma de tributação e outra. Caso a tributação seja maior, o índice é positivo, caso contrário, é negativo. Esse procedimento é realizado em todas as empresas individualmente.

Os dados são analisados em conjunto por ramos de atividade e porte da empresa, dando uma visão geral do impacto da Lei Complementar n. 123/06, e da Lei Complementar n. 139/11 sobre as empresas comerciais e industriais. Neste trabalho são apresentados os resultados totais, por ano.



#### 4.1 ATIVIDADE E PORTE DA EMPRESA: COMÉRCIO - MICROEMPRESA

Os resultados a seguir evidenciam o impacto no valor dos tributados ocasionados pelas mudanças previstas na Lei Complementar n. 123/06 em relação aos valores calculados pela Lei 9.317/97. Os valores apresentados são os totais de imposto recolhidos no ano.

Ressalta-se que o valor do ICMS foi somado ao valor do Simples Nacional na primeira coluna para que possa se comparar com os valores calculados na segunda coluna, já que na Lei Complementar n. 123/06 este tributo está inserido no valor. Desta forma, o Quadro 1 demonstra o impacto ocasionado pelas alterações na legislação das microempresas do ramo comercial.

Quadro 1: cálculo do impacto do valor do tributo nas ME comerciais - LC 123/06 *Versus* Lei 9.317/97

Empresas	Valor do imposto pela Lei nº 9.317/96	Valor do imposto pela L.C. nº 123/06	Percentual de Impacto (%)
A	3.802,24	3.747,19	-1,45
B	2.571,71	2.927,89	13,85
C	3.908,99	3.826,70	-2,11
D	935,97	847,97	-9,40
E	1.606,02	1.728,65	7,64
F	10.252,65	10.236,53	-0,16
G	11.983,05	12.489,27	4,22
H	12.396,89	15.722,79	26,83
I	2.361,39	2.606,24	10,37
<b>Impacto médio</b>			<b>5,53</b>

O Quadro 1 evidencia que os resultados não são homogêneos, pois o valor do imposto da empresa B, E, G, H e I aumentaram, enquanto das demais, diminuiu. No entanto, o valor médio do impacto foi de 5,53% de aumento. Desta forma, observa-se que, de modo geral, as microempresas do ramo do comércio foram impactadas com aumento na tributação ao se aplicarem as alterações previstas pela Lei Complementar nº 123/06.

O Quadro 2 evidencia o valor dos tributos pela Lei Complementar nº123/06 e pela Lei Complementar n. 139/11, bem como o impacto ocasionado no mesmo grupo de empresas.

Quadro 2: cálculo do impacto do valor do tributo nas ME comerciais - LC n. 139/11 *Versus* LC n. 123/06

Empresas	Valor do imposto- L.C. nº 123/03	Valor do imposto L.C. nº 139/11	Percentual de Impacto (%)
A	3.747,19	3.747,19	0,00
B	2.927,89	2.927,89	0,00
C	3.826,70	3.826,70	0,00
D	847,97	947,97	11,79
E	1.728,65	1.728,65	0,00
F	10.236,53	8.522,02	-16,75
G	12.489,27	12.489,27	0,00
H	15.722,79	12.489,27	-20,57
I	2.606,24	2.606,24	0,00
<b>Impacto médio</b>			<b>-2,84</b>

O Quadro 2 demonstra que, com a aplicação dos requisitos apresentados pela Lei Complementar n. 139/11 no cálculo dos tributos para as empresas A, B, C, E, o impacto é nulo, para a empresa D, ocorre aumento de 11,79 e para as demais empresas há uma diminuição no valor do tributo. Em média ocorre uma diminuição de 2,84% na carga tributária das ME do ramo do comércio.

## 4.2 ATIVIDADE E PORTE DA EMPRESA: INDÚSTRIA - MICROEMPRESA

O Quadro 3 demonstra o impacto ocasionado pela Lei Complementar n. 23/06 nas microempresas do ramo industrial.

Quadro 3: cálculo do impacto do valor do tributo nas ME industriais - LC n° 123/06 *Versus* Lei n° 9.317/97

Empresas	Valor do imposto- Lei n° 9.317/96	Valor do imposto- L.C. n° 123/06	Percentual de Impacto (%)
J	2.411,49	3.140,63	30,24
L	969,87	861,24	-11,20
M	746,81	606,60	-18,77
N	9.666,87	10.223,30	5,76
O	1.766,28	1.878,26	6,34
P	4.515,82	4.283,76	-5,14
Q	1.423,81	1.444,90	1,48
R	1871,11	2.014,47	7,66
S	11.861,91	11.552,11	-2,61
T	9.469,36	9991,19	5,51
<b>Impacto médio</b>			<b>1,93</b>

Ao observar o Quadro 3 pode-se inferir que o impacto médio nas microempresas do ramo industrial, ocasionado pela Lei Complementar n. 123/06, foi positivo, ou seja, onerou o valor do tributo em 1,93%. Individualmente, observa-se que as empresas J, N, O, Q, R e T sofreram aumento e as demais, diminuição na carga tributária.

O impacto ocasionado pela Lei Complementar n. 139/11 em relação ao cálculo dos tributos baseados na Lei Complementar n. 123/06 é demonstrado no Quadro 4, no mesmo grupo de empresas.

Quadro 4: cálculo do impacto do valor do tributo nas ME industriais - LC 139/11 *Versus* LC n. 123/06

Empresas	Valor do imposto- L.C. n° 123/03	Valor do imposto L.C. n° 139/11	Percentual de Impacto (%)
J	3.140,63	2.861,18	-8,90
L	861,24	861,24	0,00
M	606,60	606,60	0,00
N	10.223,30	9.032,97	-11,64
O	1.878,26	1.878,26	0,00
P	4.283,76	4.283,76	0,00
Q	1.444,90	1.444,90	0,00
R	2014,47	2.014,44	0,00
S	11552,11	10.436,84	-9,65
T	9991,19	7.531,02	-24,62
<b>Impacto médio</b>			<b>-5,43</b>

O Quadro 4 evidencia que ocorreu uma diminuição na carga tributária das ME industriais comparando o valor dos tributos calculados pela Lei Complementar n.139/11 em relação aos critérios estabelecidos pela Lei Complementar n. 123/06. Nas empresas J, N, S e T, nas demais o impacto foi nulo, no entanto o impacto médio é de desoneração da carga tributária em 5,43%.

#### 4.3 ATIVIDADE E PORTE DA EMPRESA: COMÉRCIO – EMPRESA DE PEQUENO PORTE

O mesmo cálculo apresentado para as microempresas foi realizado nas empresas de pequeno porte do ramo do comércio e da indústria. O Quadro 5 demonstra o impacto nessas organizações.

Quadro 5: cálculo do impacto do valor do tributo nas EPP comerciais – LC n. 123/06 *Versus* Lei 9.317/97

<b>Empresas</b>	<b>Valor do imposto - Lei n° 9.317/96</b>	<b>Valor do imposto- L.C. n° 123/06</b>	<b>Percentual de Impacto (%)</b>
A	32.052,89	33.332,36	3,99
B	18.846,31	18.762,77	-0,44
C	96.912,84	84.168,91	-13,15
<b>Impacto médio</b>			<b>-3,20</b>

O Quadro 5 evidencia o impacto nas EPP do ramo do comércio, e se observa que o valor do tributo aumentou apenas em uma empresa, nas demais ocorre diminuição, assim como na média geral (3,20%). O Quadro 6 demonstra o impacto nas EPP do ramo comercial.

Quadro 6: cálculo do impacto do valor do tributo nas EPP comerciais - LC n. 139/11 *Versus* LC n. 123/06

<b>Empresas</b>	<b>Valor do imposto- L.C. n° 123/03</b>	<b>Valor do imposto L.C. n° 139/11</b>	<b>Percentual de Impacto (%)</b>
A	33.332,36	30.237,84	-9,28
B	18.762,77	15.729,05	-16,17
C	84.168,91	77.284,12	-8,18
<b>Impacto médio</b>			<b>-11,21</b>

O Quadro 6 evidencia que todas as empresas foram desoneradas da tributação com a aplicação dos critérios de cálculo do imposto previstos pela Lei Complementar n. 139/11 em relação àqueles estabelecidos pela Lei Complementar n.123/06. A diminuição média foi de 11,21% nas EPP comerciais.

#### 4.4 ATIVIDADE E PORTE DA EMPRESA: INDÚSTRIA – EMPRESA DE PEQUENO PORTE

A mesma análise é realizada nas empresas de pequeno porte do ramo industrial, e no Quadro 7 é evidenciado o impacto ocasionado pela Lei Complementar n° 123/06 em relação à Lei Complementar n° 9.317/97.

Quadro 7: cálculo do impacto do valor do tributo nas EPP Industriais – LC n. 123/06 *Versus* Lei n. 9.317/97

<b>Empresas</b>	<b>Valor do imposto - Lei n° 9.317/96</b>	<b>Valor do imposto- L.C. n° 123/06</b>	<b>Percentual de Impacto (%)</b>
D	68.999,69	66.929,82	-3,00
E	20.234,48	20.744,52	2,52
<b>Impacto médio</b>			<b>-0,24</b>

O Quadro 7 demonstra que das duas empresas analisadas uma sofreu aumento na carga tributária de 2,52% e a outra, diminuição de 3%, ocasionando um impacto médio de 0,24%. O Quadro 8 evidencia o impacto ocasionado nas EPP do ramo industrial.

Quadro 8: cálculo do impacto do valor do tributo nas EPP industriais - LC n. 139/11 *Versus* LC n. 123/06

<b>Empresas</b>	<b>Valor do imposto- L.C. n° 123/03</b>	<b>Valor do imposto L.C. n° 139/11</b>	<b>Percentual de Impacto (%)</b>
D	66.929,82	61.188,66	-8,58
E	20.744,52	16.872,59	-18,66
<b>Impacto médio</b>			<b>-13,62</b>

O Quadro 8 demonstra que o impacto ocasionado no valor do imposto calculado pelos critérios previstos pela Lei Complementar n. 139/11 em relação àqueles previstos pela Lei Complementar n° 123/06 foi negativo, ou seja, ocorreu desoneração da carga tributária das EPP industriais, com impacto médio de 13.62%.

#### 4.5 ANÁLISE GERAL

O Quadro 9 tem por objetivo proporcionar uma visão geral das análises anteriormente apresentadas.

Quadro 9: visão geral do impacto das alterações da legislação

<b>Empresas</b>	<b>Impacto ocasionado pela L.C. n° 123/03 (%)</b>	<b>Impacto ocasionado pela L.C. n° 139/11 (%)</b>
ME - Comerciais	+ 5,53	- 2,84
ME - industriais	+ 1,93	- 5,43
EPP - comerciais	- 3,20	- 11,21
EPP - industriais	- 0,24	- 13,62

Ao se observar o Quadro 9 constata-se que, de modo geral, o impacto ocasionado pela Lei Complementar n. 123/06 aumentou a tributação para as microempresas e diminuiu para as empresas de pequeno porte, dos ramos comercial e industrial. Já a Lei Complementar 139/11 diminuiu a tributação para ambas as atividades. No entanto a diminuição foi maior para as empresas de pequeno porte, pois apresenta percentuais médios de 11,21% para as empresas do ramo do comércio e 13,62% para as empresas do ramo da indústria. Enquanto que as ME apresentam diminuição de 2,84% e 5,43, respectivamente.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A realização deste trabalho permitiu constatar que a criação de uma nova lei sempre afeta, de alguma forma, um setor da sociedade. A abordagem desta pesquisa é na área tributária, mais especificamente a análise do impacto da Lei Complementar n. 123/06, e da Lei Complementar n° 139/2011, nas microempresas e empresas de pequeno porte dos ramos industrial e comercial. Desta forma, obtém-se o valor do imposto calculado por uma e outra legislação, sobre uma mesma base de cálculo, permitindo assim analisar o impacto ocasionado.

O Simples Nacional é uma das formas de tributação das pessoas jurídicas previstas pelo sistema tributário nacional e atende o que preconiza a Constituição Federal de 1988, que pretende dar às ME e EPP tratamento diferenciado. Confrontando os objetivos relatados com a pesquisa apresentada no presente trabalho, constata-se que eles foram atingidos, pois descreve o sistema tributário nacional, contextualiza e discorre sobre o Simples Nacional, e a

pesquisa de campo realizada mede o impacto do Simples Nacional sobre as ME e EPP dos ramos industrial e comercial. Na primeira bateria de cálculos pode-se observar que a Lei Complementar n. 123/06, não logrou êxito na diminuição da carga tributária, pois onerou, em média, as ME comerciais em mais de 5,53% e as ME industriais onerou na média mais de 1,93%. Já, o contrário foi percebido nas EPP comerciais com desoneração média de mais de 3% seguido pelas EPP industriais com desoneração média de 0,24%.

Diante do baixo índice de desoneração, foi editada a Lei Complementar n. 139/2011, que se observou, conforme os cálculos, que para as microempresas, do ramo comercial houve uma desoneração média 2,84%, já no ramo industrial a desoneração média foi de 5,43 %. No entanto, para as empresas de pequeno porte comerciais houve uma desoneração média de quase 3,2% e para as EPP industriais a desoneração média foi de 13,62%. Para o setor comercial e industrial baseado nas pequenas e médias empresas foi um grande passo para o fomento de novas vagas, possibilidade de crescimento e mais do que tudo a possibilidade de concorrer no mercado nacional e global.

A presente pesquisa não é conclusiva e não esgota as possibilidades de análise, pois os ramos da prestação de serviço apresentam um campo vasto de pesquisa pelas suas peculiaridades, das quais não cabe aqui ressaltar por não ser objeto de estudo desta pesquisa. Fica, deste modo, a sugestão para que outros, com a intenção de mostrar efetivamente o impacto que uma lei ou, mais especificamente, uma forma de tributação traz para a sociedade geradora de riqueza de nosso país.

Além de medir o impacto nas entidades privadas, existe a possibilidade de verificar como o Estado de Santa Catarina foi afetado com a vigência da nova Lei. Isso é possível calculando os valores arrecadados pela tributação com base na Lei n. 9.317/96 e com Lei Complementar n. 123/06, no que se refere ao ICMS.

## 6 REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

BRASIL. **Código Tributário Nacional**. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/MPV/Quadro/\\_Quadro%20Geral.htm#posterior emc](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/MPV/Quadro/_Quadro%20Geral.htm#posterior emc)>.  
Acesso em: 01 dez. 2012.

\_\_\_\_\_. **Constituição Federal**. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 01 dez. 2012.

\_\_\_\_\_. **Decreto n. 6.038, de 07 de fevereiro de 2007**. Institui o Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, e dá outras providências. Disponível em:<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_Ato20072010/2007/Decreto/D6038.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato20072010/2007/Decreto/D6038.htm)>. Acesso em: 01 dez. 2012.

\_\_\_\_\_. **Emenda Constitucional n. 18 de 05 de fevereiro de 1998**. Dispõe sobre o regime constitucional dos militares. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/emendas/emc/emc18.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc18.htm)>. Acesso em: 01 dez. 2012.

\_\_\_\_\_. **Emenda Constitucional n. 42, de 19 de dezembro de 2003.** Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Disponível em:

<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm)>. Acesso em: 01 dez. 2012.

\_\_\_\_\_. **Instrução Normativa SRF n. 34, de 30 de março de 2001.** Dispõe sobre o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 123.** 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: 01 dez. 2012.

\_\_\_\_\_. **Lei Complementar nº 139.** Disponível em:

<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/LeisComplementares/2011/leicp139.htm>>. Acesso em: 01 dez 2012.

FABRETTI, Lúdio Camargo. **Simples nacional:** Estatuto Nacional das Microempresas - ME e das Empresas de Pequeno Porte - EPP, Regime Tributário Simplificado, Lei Complementar n. 123, de 14 de dez. de 2006. São Paulo: Atlas, 2007.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de. **Contabilidade Tributária.** São Paulo: Saraiva, 2005.

SANTOS, Cairon Ribeiro. **Curso de Introdução ao Direito Tributário.** São Paulo: IOB, 2004.