

**FACULDADE NOSSA SENHORA APARECIDA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**SIMPLES NACIONAL E O IMPACTO DA ALTERAÇÃO DA LEI
COMPLEMENTAR Nº 155/2016**

Aluna: Caroline Guimarães Pacheco

Orientador: Prof. Esp. Juniormar de Oliveira

Aparecida de Goiânia, 2019

**FACULDADE NOSSA SENHORA APARECIDA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

**SIMPLES NACIONAL E O IMPACTO DA ALTERAÇÃO DA LEI
COMPLEMENTAR Nº 155/2016**

Artigo apresentado em cumprimento às exigências para término do Curso de Ciências Contábeis sob orientação do Prof. Esp. Juniomar de Oliveira.

Aparecida de Goiânia, 2019

**FACULDADE NOSSA SENHORA APARECIDA
CURSO DE CIÊNCIAS CONTÁBEIS
TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO**

Caroline Guimarães Pacheco

**SIMPLES NACIONAL E O IMPACTO DA ALTERAÇÃO DA LEI
COMPLEMENTAR Nº 155/2016**

Artigo apresentado em cumprimento às exigências para término do Curso Ciências Contábeis sob orientação do Prof. Esp. Juniomar de Oliveira.

Avaliado em _____ / _____ / _____

Nota Final: () _____

Professor Orientador Esp. Juniomar de Oliveira

Professor(a) Examinador(a) Eurilene Vieira Rosa

Aparecida de Goiânia, 2019

RESUMO

Este trabalho tem como objetivo principal verificar os impactos ocasionados pelas alterações do Simples Nacional, a partir de 01/01/2018, geradas pela Lei Complementar nº 155/2016. Dessa forma, foi realizada comparações com a legislação anterior, a Lei Complementar nº 123/2006, com enfoque nas empresas prestadoras de serviços que passaram a aplicar o fator R. As análises realizadas apresentam os anexos, tabelas e cálculos referentes a legislação anterior e a atual, demonstrando qual cenário será mais benéfico para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. A metodologia aplicada foi bibliográfica, constituída por livros, materiais retirados da internet e legislações, para aprimorar o desenvolvimento do trabalho com as informações adquiridas. Os resultados encontrados foram tanto aspectos positivos, como o caso da Empresa A, que no ano de 2017, era tributada com base no anexo VI, e que a partir de Janeiro/2018, migrou-se para o anexo V sujeito ao fator R, tendo a possibilidade de transitar para o anexo III e se beneficiar de uma tributação menos onerosa. E aspectos negativos, como no caso da Empresa B, que anteriormente era tributada com base no anexo III e possuía uma carga tributária menor, e que a partir de Janeiro/2018, migrou-se para o Anexo V sujeito ao fator R, o que ocasionou em um aumento do valor a pagar no Simples Nacional. Além disso, como a Empresa B não se favoreceu com o novo método de tributação, em virtude da carga tributária ter se elevado, foi realizado um planejamento tributário para averiguar se o melhor regime de tributação, no cenário proposto, continuou sendo o Simples Nacional.

Palavra-chave: Alterações. Anexo. Impacto tributário. Legislação. Simples Nacional.

ABSTRACT

This work has as main objective to verify the impacts caused by the changes of the National Simples, from 01/01/2018, generated by Complementary Law nº 155/2016. Thus, comparisons were made with the previous legislation, Complementary Law 123/2006, focusing on service providers that started to apply the R factor. The analyzes carried out present the annexes, tables and calculations referring to previous legislation and the current scenario, demonstrating which scenario will be most beneficial for Micro and Small Enterprises. The applied methodology was bibliographical, consisting of books, materials taken from the Internet and legislation, to improve the development of the work with the acquired information. The results were both positive aspects, such as the case of Company A, which in 2017 was taxed on the basis of Annex VI, and that from January 2018 it migrated to Annex V subject to the R factor, taking into account the possibility of moving to Annex III and benefit from less costly taxation. And negative aspects, as in the case of Company B, which was formerly taxed on the basis of Annex III and had a lower tax burden, and which, from January 2018, migrated to Annex V subject to the R factor, which resulted in an increase in the amount payable at Simples Nacional. Moreover, since Company B did not favor itself with the new method of taxation, due to the high tax burden, tax planning was carried out to determine if the best tax regime in the proposed scenario remained the National Simple.

Keyword: Changes. Attachment. Tax impact. Legislation. Simple national.

1 INTRODUÇÃO

O Simples Nacional é um regime tributário instituído pela Lei Geral que define as normas relacionadas à microempresas e empresas de pequeno porte. Esta lei é a Lei Complementar nº 123/2006, que sofreu alterações a partir de janeiro de 2018, com a vigência da Lei Complementar nº 155/2016.

As empresas prestadoras de serviços serão o enfoque principal do trabalho, tendo em vista que, com as alterações propostas pela nova legislação, diversas empresas passaram a transitar entre os anexos III e V, devido a nova forma de cálculo, chamada de fator R. O fator R está diretamente relacionado à folha de pagamento e encargos dos últimos dozes meses, que determinará em qual anexo a empresa irá se enquadrar.

Haverá comparações entre o modelo antigo de tributação instituído pela LC nº 123/2006 com o atual modelo proposto pela LC nº 155/2016, sendo que tais comparações responderão à seguinte questão: Quais os impactos da Lei Complementar 155/2016 para as ME e EPP?

Assim, tem-se como objetivo geral deste trabalho analisar os impactos tributários após as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 155/2016, para as empresas optantes do Simples Nacional. Para alcançar este objetivo é necessário (1) Estudar a legislação para definir as principais mudanças advindas da nova lei; (2) Realizar comparações entre o modelo antigo de tributação instituído pela Lei complementar nº 123/2006 com o atual modelo proposto pela Lei Complementar nº 155/2016; (3) Verificar se a transição de anexos foi benéfica para o contribuinte e (4) Demonstrar um planejamento tributário para analisar qual regime de tributação é mais viável no contexto atual da empresa.

O estudo se justifica pela necessidade de averiguar se o novo método de tributação advindo da Lei Complementar nº 155/2016, reduziu a carga tributária do contribuinte. Além disso, busca contribuir com a tomada de decisões vinculadas a esse tema, demonstrando um planejamento tributário para identificar se o regime simplificado continua sendo a melhor opção de tributação.

2 SIMPLES NACIONAL

O Simples Nacional é um regime de tributação, direcionado às microempresas (ME) e Empresas de Pequeno Porte (EPP), no qual possui como Lei Geral a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, em que estabelece as seguintes normas gerais:

Quadro 01 – Normas gerais da Lei Complementar nº 123/2006

a)	A 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;
b)	Ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;
c)	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.

Fonte: Lei Complementar nº 123/2006, Art. 1º.

Segundo a CGSN nº 140/2018, art. 6º, para o ingresso das empresas nesse regime tributário, além de se caracterizar como ME ou EPP, é necessário cumprir com as exigências previstas na legislação e formalizar a opção através da internet, não podendo alterá-la durante todo o ano-calendário.

A administração desse regime é de responsabilidade do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) composto por 4 (quatro) representantes da União, 2 (dois) dos Estados e do Distrito Federal e 2 (dois) dos Municípios. Além disso, também será gerido pelo Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e pelo Comitê para Gestão da Rede Nacional para Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios – CGSIM (LC nº 123/2006, Art. 2º, I a III). Este último comitê citado, conforme o Decreto nº 6.884, de 25 de Junho de 2009, tem como finalidade “administrar e gerir a implementação da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios – REDEDIM”.

Os tributos são arrecadados mensalmente através de um único documento, chamado DAS (Documento de Arrecadação do Simples Nacional), onde abrange determinados impostos. As empresas optantes pelo Simples Nacional não estão excluídas da incidência de alguns impostos ou contribuições que não estão inclusos no DAS, conforme o quadro a seguir:

Quadro 2 – Impostos abrangidos e não abrangidos no DAS

I – Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;	I – Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários – IOF;
II – Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;	II – Imposto sobre a Exportação, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados – IE;
III – Contribuição para o PIS/Pasep;	III – Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros - II;
IV – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS;	IV – Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;
V – Contribuição Patronal Previdenciária - CPP;	V – Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas;
VI - Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI;	VI – Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI incidentes na importação de bens e serviços;
VII – Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS;	VII - ICMS sujeito ao regime de substituição tributária, entre outros.
VIII – Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS.	

Fonte: Lei Complementar nº 123/2006, art. 13, § 1.

2.1 LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2016

O novo Simples Nacional determinado pela Lei complementar de nº 155/2016 entrou em vigor em Janeiro de 2018, alterando a Lei complementar de nº 123/2006, com o objetivo de “reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional” (LC nº 155/2016).

Também chamada de projeto “crescer sem medo”, a nova lei estimula o crescimento econômico do país, ao garantir condições tributárias mais favoráveis para micro e pequenas empresas, uma vez que, permite novos investimentos através do investidor-anjo, facilita o parcelamento de dívidas e gera novas oportunidades de emprego (CONCEIÇÃO, 2017). De acordo com Guilherme Afif Domingos, presidente do Sebrae, “este projeto evitará a falência de vários empreendedores de pequeno porte”.

No objetivo de estimular a produção e a inovação das ME e EPP, a Lei Complementar nº 155/2016 possibilitou que as pessoas físicas ou jurídicas, na figura do investidor-anjo, aportem capital nas sociedades, sem integrar no capital social da empresa e não incluir como receita para a ME ou EPP investida (LC Nº 155/2016, Art. 61-A, § 2º e 5º).

2.1.1 Do limite de receita Bruta

A Lei complementar nº 155/2016 vigorou em Janeiro de 2018, alterando a Lei geral, que é a Lei complementar nº 123/2006, com o intuito de garantir uma tributação mais justa e obter novas oportunidades, acarretando no desenvolvimento da economia (SEBRAE, 2018).

Conforme a Lei Complementar nº 123/2006, art. 16, § 1º, para enquadrar-se no Simples Nacional deve-se considerar a receita bruta anual auferida no ano-calendário anterior, exceto quando a empresa estiver no início de sua atividade, neste caso, o limite será proporcional ao número de meses em que ocorreu a abertura da empresa até o final do ano-calendário.

A LC nº 123/2006, no art. 3º, § 1º, define receita bruta como o valor auferido na venda de bens e serviços, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluindo as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

A partir de 1º de Janeiro de 2018, as microempresas e empresas de pequeno porte receberam um novo limite de enquadramento, para fins de permanência no Simples Nacional. O quadro 01 demonstra o limite de receita bruta, conforme a legislação atual e a anterior:

Quadro 03 – Novos limites de receita bruta

Classificação	Receita Bruta Anual Até 31/12/2017 (LC nº 123/2006, Art. 3º, II)	Receita Bruta Anual A partir de 01/01/2018 (LC nº 155/2016, Art. 3º, II)
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: Adaptado pela autora, (2019).

O limite máximo de receita bruta anual para as empresas de pequeno porte permanecerem no Simples Nacional, aumentou de R\$ 3,6 milhões para R\$ 4,8 milhões (LC nº 155/2016, Art. 3º, II).

2.1.2 Do sublimite de ICMS e ISS

De acordo com Santos (2018), a definição de sublimites são “limites diferenciados de faixas de receita bruta para EPP, que podem ser adotados pelos Estados e pelo Distrito Federal, para efeito de recolhimento do ICMS e do ISS”.

A adoção de sublimites depende da participação do Estado ou o Distrito Federal no Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro. Possuem os sublimites de receita bruta determinado das seguintes formas:

Quadro 4 – Sublimites de receita bruta anual

a)	Para os Estados cuja participação no Produto Interno Bruto brasileiro seja de até 1% (um por cento) poderão optar pela aplicação de sublimite para efeito de recolhimento do ICMS na forma do Simples Nacional nos respectivos territórios, para empresas com receita bruta anual de até R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais);
b)	Para os Estados que não tenham adotado sublimite na forma do caput e para aqueles cuja participação no Produto Interno Bruto brasileiro seja superior a 1% (um por cento), para efeito de recolhimento do ICMS e do ISS, observar-se-á obrigatoriamente o sublimite no valor de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Fonte: Lei Complementar nº 155/2016, Art 19, § 4.

Dessa forma, no caso da empresa exceder os sublimites de receita bruta acumulada, e conseqüentemente, ficar impedida de recolher o ICMS e o ISS dentro do Simples Nacional, terá que prestar as informações por meio da escrituração fiscal digital exigida para empresas de regime normal, conforme a Resolução CGSN nº 140/2018, Art. 65, § 4.

2.1.3 Cálculo do Simples Nacional

O cálculo do Simples Nacional com base na LC 123/2006, consistia na aplicação direta de uma alíquota sobre o valor do faturamento do mês de apuração. Porém, a partir de janeiro de 2018, de acordo com a LC nº 155/2016, art. 18, para se calcular o valor devido mensalmente no Simples Nacional, é necessário a aplicação da alíquota efetiva sobre a receita bruta do mês, contendo uma parcela a deduzir específica para cada faixa de enquadramento. A alíquota efetiva é calculada a partir da seguinte fórmula:

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

Quadro 5 – Siglas da fórmula da alíquota efetiva

a)	RBT12 é a receita bruta acumulada dos últimos 12 meses;
b)	Alíq é a alíquota nominal encontrada nos anexos I ao V da Lei Complementar 155/2016;
c)	PD é a parcela a deduzir encontrada nos anexos I ao V da Lei Complementar 155/2016.

Fonte: Elaborado pela autora, (2019).

Além das alterações na forma de cálculo, os anexos também sofreram mudanças significativas, já que a legislação anterior era dotada dos anexos I ao VI, entretanto, a legislação vigente extinguiu o anexo VI, e os demais tiveram uma redução das faixas de enquadramento, que anteriormente possuíam 20 faixas e atualmente possuem apenas 6 faixas.

3 METODOLOGIA

Este trabalho caracteriza-se como sendo um estudo bibliográfico, a ser realizado em legislações, revistas, livros, monografias e teses, a respeito das mudanças do Simples Nacional para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. De acordo com Marconi e Lakatos (2010), a pesquisa bibliográfica “abrange toda bibliografia já tornada pública em relação ao tema de estudo, desde publicações avulsas, boletins, jornais, etc.” Relatam ainda que o objetivo deste tipo de estudo é colocar o pesquisador em contato direto com tudo aquilo que foi escrito sobre determinado assunto.

Com relação a abordagem, utiliza-se dados quantitativos através de tabelas para a realização de comparações entre a LC 123/2016 (vigência até 31/12/2017) e a LC 155/2016 (vigência a partir de 01/01/2018), principalmente das alterações das alíquotas e faixas de enquadramento. Entretanto, a análise também é caracterizada como qualitativa, pois após a explanação dos dados numéricos será observado os resultados obtidos, assim será identificado os impactos tributários advindos da nova lei.

4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

4.1 ANEXO VI (LC N° 123/2006) X ANEXO V - SUJEITO AO FATOR R (LC N° 155/2016)

Com a reorganização dos anexos, houve alterações no enquadramento dos setores de prestação de serviço. Uma dessas mudanças foi a exclusão do anexo VI, que segundo a LC n° 155/2016, art. 18, § 5º-I, as atividades enquadradas neste anexo passaram a ser tributadas na forma do anexo V, ficando sujeitas ao fator R, que é a razão entre a folha de salários (incluídos os encargos), nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração e a receita bruta acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração.

Nesse sentido, as atividades de prestação de serviços serão tributadas na forma do Anexo III, quando o fator R for igual ou superior a 28% (vinte e oito por cento), ou na forma prevista no Anexo V, quando o fator R for inferior a 28% (vinte e oito por cento) (Art. 18, § 5º-J e § 5º-M da LC n° 155/2016).

4.1.1 COMPARAÇÃO DO CÁLCULO DA ANEXO VI (LC N° 123/2006) X ANEXO V – FATOR R (LC N° 155/2016)

O quadro 6 apresentará o cálculo com base no anexo VI da antiga legislação, vigente até 31/12/2017, onde expõe os dados da empresa A, prestadora de serviços de engenharia, sua faixa de enquadramento, alíquota para aplicar na receita mensal e o valor do DAS que será recolhido:

Quadro 6 - Cenário 1: Lei complementar 123/2006 – aplicação do anexo VI

Dados da empresa A		
a)	Apuração da competência Janeiro de 2018 com receita de R\$ 60.000,00;	
b)	Receita bruta nos 12 meses anteriores ao período de apuração no valor de R\$ 500.000,00.	
Tabela Anexo VI - Lei Complementar n° 123/2006		
3º FAIXA	Receita Bruta em 12 meses (em R\$) De 360.000,01 a 540.000,00	Alíquota 18,43%
Cálculo Simples Nacional		
Fórmula:	Faturamento mensal x alíquota	
Cálculo:	R\$ 60.000,00 x 18,43%	
DAS:	R\$11.058,00	

Fonte: Elaborado pela autora, (2019).

Com a nova legislação, as empresas que eram tributadas com base no Anexo VI, como as que possuem atividade de serviços de engenharia, passaram a ser tributadas pelo Anexo V, que necessita da aplicação do fator R. O contribuinte que está nessas condições espera que essas mudanças sejam vantajosas, no sentido de recolherem menos impostos, o que corrobora com o lucro da empresa.

Dessa forma, os cenários 2 e 3 demonstrarão se tal alteração trouxe benefícios ou malefícios para o contribuinte. Caso apresentar benefícios, será evidenciado qual anexo a empresa seria mais favorecida, o Anexo III ou V, dependendo do percentual do fator R.

Quadro 7 - Cenário 2: Lei complementar 155/2016 (fator R igual ou superior a 28%) - aplicação do Anexo V

Dados da empresa A			
a)	Apuração da competência Janeiro de 2018 com receita de R\$ 60.000,00;		
b)	Receita bruta nos 12 meses anteriores ao período de apuração no valor de R\$ 500.000,00.		
c)	O montante pago nos 12 meses anteriores ao período de apuração (janeiro a dezembro/2017), de folha de salários no valor de R\$ 150.000,00		
Cálculo do fator R			
Fórmula:	Folha de salário + encargos 12 meses ÷ receita bruta 12 meses		
Cálculo:	R\$ 150.000,00 ÷ R\$ 500.000,00		
Fator R:	30%		
Tabela Anexo III – Lei complementar nº 155/2016			
Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	17.640,00
Cálculo alíquota efetiva			
Fórmula:	[(RBT12 X ALIQ) - PD] ÷ RBT12		
Cálculo:	[(R\$ 500.000,00 x 13,50%) - R\$ 17.640,00] ÷ R\$ 500.000,00		
Alíquota:	9,97%		
Cálculo Simples Nacional			
Fórmula:	Receita mensal x Alíquota efetiva		
Cálculo:	R\$ 60.000,00 x 9,97%		
DAS:	R\$5.982,00		

Fonte: Elaborado pela autora, (2019).

Com o comparativo entre o cenário 1 e o 2, verifica-se que a empresa A em comparação entre a forma tributada no anexo III, sujeita ao fator R, com base na LC

nº 155/2016, e o anexo VI, com base na LC nº 123/2006, possui uma diferença no valor a recolher no Simples Nacional correspondente a R\$ 5.076,00, conforme apresentado na tabela abaixo:

Tabela 1 - Comparativo valor devido Anexo VI (LC nº 123/2006) x Anexo III (LC nº 155/2016)

Mês	(A) Valor Devido Anexo VI	(B) Valor Devido Anexo III - Fator R	Diferença (A-B)
Janeiro/2018	R\$ 11.058,00	R\$ 5.982,00	R\$ 5.076,00

Fonte: Elaborada pela autora, (2019)

A tabela 1, apresenta que a empresa A a partir de Janeiro/2018, demonstrou uma redução no valor devido no Simples Nacional de 54,10% em relação a apuração realizada com base no Anexo VI da LC nº 123/2006, sendo um aspecto positivo para o contribuinte, que passa a obter uma carga tributária menos onerosa.

Quadro 8 - Cenário 3: Lei complementar 155/2016 (fator R inferior a 28%) - aplicação do Anexo V

Dados da empresa A			
a)	Apuração da competência Janeiro de 2018 com receita de R\$ 60.000,00;		
b)	Receita bruta nos 12 meses anteriores ao período de apuração no valor de R\$ 500.000,00.		
c)	O montante pago nos 12 meses anteriores ao período de apuração (janeiro a dezembro/2017), de folha de salários no valor de R\$ 100.000,00		
Cálculo do fator R			
Fórmula:	Folha de salário + encargos 12 meses ÷ receita bruta 12 meses		
Cálculo:	R\$ 100.000,00 ÷ R\$ 500.000,00		
Fator R:	20%		
Tabela Anexo V- Lei complementar nº 155/2016			
Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)		Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	19,50%	9.900,00
Cálculo alíquota efetiva			
Fórmula:	[(RBT12 X ALIQ) - PD] ÷ RBT12		
Cálculo:	[(R\$ 500.000,00 x 19,50%) - R\$ 9.900,00] ÷ R\$ 500.000,00		
Alíquota:	17,52%		
Cálculo Simples Nacional			
Fórmula:	Receita mensal x Alíquota efetiva		
Cálculo:	R\$ 60.000,00 x 17,52%		
DAS:	R\$10.512,00		

Fonte: Elaborado pela autora, (2019).

O valor devido no Simples Nacional correspondente a R\$ 10.512,00, tributado com base no Anexo V com fator R inferior a 28%, será confrontado com o valor a recolher do anexo VI referente a LC nº 123/2006. A seguir apresenta-se a tabela 2, com a análise comparativa entre os valores a recolher no Simples Nacional:

Tabela 2 - Comparativo valor devido Anexo VI (LC nº 123/2006) x Anexo V (LC nº 155/2016)

Mês	(A) Valor Devido Anexo VI	(B) Valor Devido Anexo V - Fator R	Diferença (A-B)
Janeiro/2018	R\$ 11.058,00	R\$ 10.512,00	R\$ 546,00

Fonte: Elaborada pela autora, (2019).

Portanto, nota-se que o valor devido do anexo V comparado ao do Anexo VI, sofreu uma redução, mesmo que esta diferença não seja tão significativa quanto o do Anexo III. Percebe-se que, neste cenário, a empresa que foi direcionada do Anexo VI (LC nº 123/2006) para o Anexo III ou V sujeitos ao fator R (LC nº 155/2016), se beneficiará de um recolhimento menor de tributos.

4.2 ANEXO III (LC N° 123/2006) X ANEXO V (LC N° 155/2016)

Neste cenário, será apresentado o valor do recolhimento do Simples Nacional da empresa B, prestadora de serviço, cuja atividade é fisioterapia, que até 31/12/2017 estava enquadrada no Anexo III e era favorecida por uma carga tributária menor. Tem-se o seguinte cálculo:

Quadro 9 – Cenário 1 - Lei complementar 123/2006 - aplicação do Anexo III

Dados da empresa A		
a)	Apuração da competência Janeiro de 2018 com receita de R\$ 70.000,00;	
b)	Receita bruta nos 12 meses anteriores ao período de apuração no valor de R\$ 600.000,00.	
Tabela Anexo III - Lei Complementar nº 123/2006		
4º FAIXA	Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota
	De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%
Cálculo Simples Nacional		
Fórmula:	Faturamento mensal x alíquota	
Cálculo:	R\$ 70.000,00 x 11,31%	
DAS:	R\$7.917,00	

Fonte: Elaborado pela autora, (2019).

Entretanto, de acordo com a Lei Complementar nº 155/2016, art. 18, § 5º M, I, a partir de 01/01/2018, a empresa passou a se enquadrar no Anexo V sujeito ao fator R. Como a folha de pagamento dos últimos doze meses é a chave que vai determinar qual anexo a empresa vai se enquadrar, supõe-se que o valor da folha e encargos dividido com a RBT12, obtenha um fator R menor que 28%, dessa forma o cálculo do Simples Nacional seria:

Quadro 10 – Cenário 2: Lei complementar 155/2016 (fator R inferior a 28%) - aplicação do Anexo V

Dados da empresa B			
a)	Apuração da competência Janeiro de 2018 com receita de R\$ 70.000,00;		
b)	Receita bruta nos 12 meses anteriores ao período de apuração no valor de R\$ 600.000,00.		
c)	O montante pago nos 12 meses anteriores ao período de apuração (janeiro a dezembro/2017), de folha de salários no valor de R\$ 120.000,00		
Cálculo do fator R			
Fórmula:	Folha de salário + encargos 12 meses ÷ receita bruta 12 meses		
Cálculo:	R\$ 120.000,00 ÷ R\$ 600.000,00		
Fator R:	20%		
Tabela Anexo V– Lei complementar nº 155/2016			
	Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Valor a Deduzir (em R\$)
3ª Faixa	De 360.000,01 a 720.000,00	19,50%	9.900,00
Cálculo alíquota efetiva			
Fórmula:	[(RBT12 X ALIQ) - PD] ÷ RBT12		
Cálculo:	[(R\$ 600.000,00 x 19,50%) - R\$ 9.900,00] ÷ R\$ 600.000,00		
Alíquota:	17,85%		
Cálculo Simples Nacional			
Fórmula:	Receita mensal x Alíquota efetiva		
Cálculo:	R\$ 70.000,00 x 17,85%		
DAS:	R\$12.495,00		

Fonte: Elaborado pela autora, (2019).

Percebe-se ao que a alíquota efetiva do Anexo V da legislação vigente é superior a da legislação anterior. Uma vez que, a partir de 01/01/2018, a companhia passa a pagar R\$ 4.578,00 a mais no Simples Nacional, conforme a tabela 3, que apresenta o comparativo entre os valores a recolher do Simples Nacional:

Tabela 3 - Comparativo valor devido Anexo III (LC n° 123/2006) x Anexo V (LC n° 155/2016)

Mês	(A) Valor Devido Anexo V (LC 155/2016)	(B) Valor Devido Anexo III (LC 123/2006)	Diferença (A-B)
Janeiro/2018	R\$ 12.495,00	R\$ 7.917,00	R\$ 4.578,00

Fonte: Elaborada pela autora, (2019).

Evidenciou-se que a diferença entre o valor devido no Simples Nacional entre o anexo III da antiga legislação e o anexo V da legislação vigente, correspondeu a 57,82% de aumento na carga tributária. Isso impactará diretamente no financeiro da organização, que terá um desembolso maior para cumprir com suas obrigações fiscais.

A empresa B, neste cenário, poderá questionar se o Simples Nacional continua sendo a melhor opção de regime tributário. Dessa forma, será realizada uma análise entre a apuração do Simples Nacional apresentada no cenário 2, com o Lucro Presumido, para verificar em qual regime de tributação seria mais compensatório nestas condições.

4.3 SIMPLES NACIONAL (LC 155/2016) X LUCRO PRESUMIDO

Segundo Pêgas (2017), o Lucro Presumido é “uma forma de tributação que utiliza apenas as receitas da empresa para apuração do resultado tributável de IR e CSLL”. Sendo que, o limite de receita bruta total para optar por este regime de tributação, segundo a Lei 12.814/2013, art. 13, deverá ser 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) no caso de início de atividade.

Como esta análise é baseada em uma empresa prestadora de serviços, os impostos a serem apurados são: PIS, COFINS, IRPJ, CSLL e ISS. As alíquotas aplicadas para cada imposto são as seguintes:

Quadro 11 – Alíquotas para apuração do Lucro Presumido

I	PIS/PASEP: Deverá ser aplicada a alíquota de 0,65%;
II	COFINS: Deverá ser aplicada a alíquota de 3,00%;
III	IRPJ: De acordo com Pêgas (2017), a base de cálculo do IRPJ será encontrada após a aplicação de uma presunção, que no caso da prestação de serviço, seria de 32%. De acordo com a Lei nº 9.249/1995, art. 3º, § 1º, após a presunção, a empresa deverá utilizar a alíquota normal correspondente a 15%, mais o adicional de 10% sobre o lucro que exceder a R\$ 20.000,00 por mês, ou R\$ 60.000,00 por trimestre;
IV	CSLL: De acordo com Pêgas (2017), a base de cálculo da CSLL será encontrada após a aplicação de uma presunção, que no caso da prestação de serviço, seria de 32%. De acordo com a Lei nº 7.689/1988, art. 3º, III, após a presunção, a empresa deverá utilizar a alíquota normal correspondente a 9%.
V	ISSQN: Deverá ser utilizada a alíquota de 5%, com base no código tributário municipal de Goiânia-GO.

Fonte: Lei nº 9.249/1995, art. 3º, § 1º e Lei nº 7.689/1988, art. 3º, III.

De acordo com a Lei nº 9.430/1996, art. 1º, a apuração do IRPJ e CSLL é realizada de forma trimestral, porém, para a comparação entre o Simples Nacional e o Lucro Presumido, será analisado os valores dos tributos de forma mensal.

Supõe-se que em Janeiro de 2018 a Empresa B faça um planejamento tributário para analisar qual regime de tributação é mais favorável para as suas condições atuais, se o Simples Nacional, no qual já está enquadrada, ou o Lucro Presumido.

Para isso, será demonstrado abaixo os cálculos dos impostos apurados no Lucro Presumido e verificado o valor a recolher total, e após, realizar a comparação com o valor a recolher do Simples Nacional apresentado no cenário 2.

4.3.1 Cálculo do Lucro Presumido

Na apuração do Lucro Presumido será considerado os mesmos dados apresentados no cenário 2, cuja receita mensal da Empresa B é R\$ 70.000,00. Dessa forma, tem-se os seguintes cálculos:

Tabela 4 – Cálculo dos impostos: PIS, COFINS e ISSQN

CÁLCULO DO PIS		CÁLCULO DA COFINS		CÁLCULO DO ISSQN	
TOTAL DE SERVIÇOS	R\$ 70.000,00	TOTAL DE SERVIÇOS	R\$ 70.000,00	TOTAL DE SERVIÇOS	R\$ 70.000,00
ALÍQUOTA (%)	0,65%	ALÍQUOTA (%)	3%	ALÍQUOTA (%)	5%
PIS A PAGAR	R\$455,00	COFINS A PAGAR	R\$2.100,00	ISSQN A PAGAR	R\$3.500,00

Fonte: Elaborada pela autora, (2019).

Tabela 5 – Cálculo dos impostos: IRPJ e CSLL

CÁLCULO DO IRPJ		CÁLCULO DA CSLL	
TOTAL DE SERVIÇOS	R\$ 70.000,00	TOTAL DE SERVIÇOS	R\$ 70.000,00
PRESUNÇÃO (%)	32%	PRESUNÇÃO (%)	32%
BASE DE CÁLCULO	R\$ 22.400,00	BASE DE CÁLCULO	R\$ 22.400,00
ALÍQUOTA (%)	15%	ALÍQUOTA (%)	9%
IRPJ A PAGAR	R\$3.360,00	CSLL A PAGAR	R\$ 2.016,00
CÁLCULO DO IRPJ – ADICIONAL			
BASE DE CÁLCULO	R\$ 22.400,00		
EXCEDENTE	R\$ 2.400,00		
ALÍQUOTA (%)	10%		
ADICIONAL A PAGAR	R\$ 240,00		
VALOR A TOTAL A PAGAR	R\$ 3.600,00		

Fonte: Elaborada pela autora, (2019).

Além disso, como no Simples Nacional é incluso a CPP (Contribuição Previdenciária Patronal), nesta apuração do Lucro Presumido, também será considerada. Sendo que, a Contribuição previdenciária patronal, possui os seguintes percentuais:

Quadro 12 – Alíquotas da Contribuição previdenciária patronal

I	20% referente à contribuição previdenciária sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas no mês;
II	No caso da Empresa B, será considerado 5,8% de contribuição de terceiros, sendo que, o percentual é encontrado no código FPAS da atividade;
III	1% a 3% sobre o total das remunerações pagas a título de salário no mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos. No caso da Empresa B, será utilizado 1%.

Fonte: Lei nº 8.212 de 1991, art. 22, I, II e IN RFB nº 1.071 de 2010, art. 109, § 5º, I.

Será adotado o mesmo valor da folha e encargos dos últimos doze meses apresentada no cenário 2, correspondendo a R\$ 120.000,00. Para realizar o cálculo da CPP, será considerada a folha mensal de R\$ 10.000,00 ($120.000,00 \div 12 = R\$ 10.000,00$). A tabela abaixo demonstra o cálculo da CPP:

Tabela 6 – Contribuição Previdenciária Patronal

CÁLCULO DA CPP	
FOLHA MENSAL - R\$ 10.000,00	
20% - INSS PATRONAL	R\$ 2.000,00
1% - RAT	R\$ 100,00
5,80% - TERCEIROS	R\$ 580,00
VALOR A PAGAR	R\$ 2.680,00

Fonte: Elaborada pela autora, (2019).

Conforme os cálculos demonstrados nas tabelas acima, caso a Empresa B opte por migrar para o Lucro Presumido, terá uma carga tributária no mês de Janeiro/2018 de R\$ 14.351,00. A diferença entre o valor do imposto calculado com base no Lucro Presumido com o do novo Simples Nacional, seria:

Tabela 7 - Comparativo valor devido Lucro Presumido x Simples Nacional (LC nº 155/2016)

Mês	(A) Valor Devido Lucro Presumido	(B) Valor Devido Simples Nacional (LC 155/2016)	Diferença (A-B)
Janeiro/2018	R\$ 14.351,00	R\$ 12.495,00	R\$ 1.856,00

Fonte: Elaborada pela autora, (2019).

Conforme apresentado na tabela acima, a Empresa B ao ser tributada de acordo com o Anexo V, sujeito ao fator R, do Simples Nacional, terá menor carga tributária em relação ao Lucro Presumido, com uma diferença de R\$ 1.856,00.

Portanto, mesmo a empresa, que até 31/12/2017, era tributada com base no Anexo III e recolhia um valor menor de tributos, a partir de 01/01/2018, ter migrado para o Anexo V, sujeito ao fator R, e conseqüentemente, ter elevado sua carga tributária, ainda assim será mais vantajoso continuar no regime simplificado do que optar pelo Lucro Presumido.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

De acordo com as análises apresentadas, a Lei Complementar nº 155/2016 trouxe tanto aspectos positivos, como no caso da empresa A que migrou-se para o Anexo V, mas em função do fator R, transitou para o Anexo III, que é dotado de alíquotas menores, quanto aspectos negativos, apresentado no cenário da empresa B, que era tributada no Anexo III da LC nº 123/2006, e que mediante a aplicação do fator R implantado pela LC nº 155/1016, passou a ser tributada pelo Anexo V, e conseqüentemente, sofreu impactos significativos no momento de efetuar o pagamento do tributo.

Estes pontos foram analisados através de pesquisas nas legislações, buscando informações para obter conhecimento sobre o tema e fundamentar o desenvolvimento da parte teórica, além de ser uma fonte de estudos para a tomada de decisão dentro da organização e aprimorar a prática dentro do escritório de contabilidade.

Ademais, considerando o cenário da empresa B, houve impactos negativos com as mudanças propostas pela nova legislação, com um aumento na carga tributária de 57,82%. Sendo assim, a empresa tem a necessidade da realização de um planejamento tributário para verificar qual o regime tributário será mais benéfico no contexto econômico. E no caso do exemplo proposto, o Simples Nacional continuou sendo a opção mais favorável para a apuração dos tributos.

6 REFERÊNCIAS

BRASIL. Decreto nº 6.884, de 25 de Junho de 2009. Institui o Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios - CGSIM. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 26 jun. 2009. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2009/Decreto/D6884.htm>. Acesso em: 11 de agosto de 2018.

_____. Instrução Normativa RFB nº 1.071, de 15 de Setembro de 2010. Dispõe sobre normas gerais de tributação previdenciária e de arrecadação das contribuições sociais destinadas à Previdência Social e as destinadas a outras entidades ou fundos, administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 16 nov. 2010. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=16038>>. Acesso em: 25 de maio de 2019.

_____. 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, 15 dez. 2006. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/Lcp123.htm>. Acesso em: 08 de agosto de 2018.

_____. Lei complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 out. 2016. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp155.htm>. Acesso em: 08 de agosto de 2018.

_____. Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988. Institui contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 15 dez. 1988. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/L7689.htm>. Acesso em: 30 de maio de 2019.

_____. Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 25 jul. 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8212cons.htm>. Acesso em: 30 de maio de 2019.

_____. Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995. Altera a legislação do imposto de renda das pessoas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 26 dez. 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9249.htm>. Acesso em: 30 de maio de 2019.

_____.Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 dez. 1996. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l9430.htm>. Acesso em: 30 de maio de 2019.

_____.Lei nº 12.814, de 16 de maio de 2013. Altera a Lei nº 12.096, de 24 de novembro de 2009, quanto à autorização para concessão de subvenção econômica em operações de financiamento destinadas a aquisição e produção de bens de capital e a inovação tecnológica e em projetos de infraestrutura logística direcionados a obras de rodovias e ferrovias objeto de concessão pelo Governo federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 16 mai. 2013. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2013/Lei/L12814.htm>. Acesso em: 28 de maio de 2019.

_____.Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018. Dispõe sobre o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional). **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 24 mai. 2018. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?visao=anotado&idAto=92278>>. Acesso em: 26 de setembro de 2018.

CONCEIÇÃO, Franciele Fogaça da. **O impacto tributário da Lei Complementar nº 155/2016 nas empresas optantes pelo Simples Nacional**. Dissertação (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade do Extremo Sul Catarinense - UNESC, Criciúma, 2017. Disponível em: <repositorio.unesc.net/handle/1/5391>. Acesso em: 25 de agosto de 2018.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de Metodologia Científica**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de contabilidade tributária**. 9.ed. São Paulo: Atlas, 2017.

SANTOS, Cleônimo dos. **Simples Nacional**. 5.ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2018.

SEBRAE. **Novas regras da Lei Geral das microempresas e empresas de pequeno porte para 2018**. Disponível em: <<https://m.sebrae.com.br/sebrae/portal%20sebrae/ufs/ac/bis/cartilha%20novas%20regras%20da%20lei%20geral.pdf>>. Acesso em: 15 de setembro de 2018.

SEBRAE. **Projeto crescer sem medo - Lei Complementar nº 155/2016**. Disponível em: <<http://afif.com.br/wp-content/uploads/2016/12/livreto-crescer-sem-medo.pdf>>. Acesso em: 15 de setembro de 2018.