

Publicado em nosso site em 09/06/2009

MANUAL PRÁTICO DO SIMPLES NACIONAL "SUPERSIMPLES"

Roteiro - Federal - 2008/3607

Sumário

- I. Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte
- II. Fundamentos Constitucionais
- III. Regras Gerais
- IV. Gestores
 - IV.1 Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN
 - IV.2 Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte
 - IV.3 Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios
- V. Definição de Microempresa e de Empresa de Pequeno Porte
 - V.1 Receita bruta
 - V.2 Vedações ao Estatuto
 - V.3 Exclusão do Estatuto
- VI. Simples Nacional
 - VI.1 Regras gerais
 - VI.2 Tributos abrangidos
 - VI.2.1 Isenção
 - VI.2.2 Imunidade
 - VI.2.3 Tributos não abrangidos
 - VI.2.4 Retenção na fonte
 - VI.2.4.1 - Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF
 - VI.2.4.2 - Retenção das contribuições sociais - CSLL, PIS/PASEP e COFINS
 - VI.2.4.3 - Órgãos Públicos Federais - Retenção de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP
 - VI.2.4.4 - Retenção do INSS
 - VI.2.4.5 - Retenção do ISS
 - VI.2.4.6 - Comprovação da condição de optante pelo Simples Nacional
 - VI.2.5 Ganho de Capital
 - VI.3 Vedações ao ingresso
 - VI.3.1 Exercício de atividade intelectual
 - VI.3.2 Atividade de locação de imóveis próprios
 - VI.3.3 Exceções às vedações
 - VI.3.4 Obrigações para permanência dos escritórios de serviços contábeis no Simples Nacional
 - VI.4 Cálculo
 - VI.4.1 Elementos utilizados para o cálculo
 - VI.4.2 Base de cálculo
 - VI.4.2.1 Segregação das Receitas e Tabelas Aplicáveis a partir de 1º.01.2009
 - VI.4.2.2 Segregação de Receitas e Tabelas Aplicáveis até 31.12.2008
 - VI.4.2.3. Regime de Caixa

VI.4.3 Alíquotas

VI.4.3.1 Tabelas de Alíquotas

VI.4.3.2 Receita bruta dos 12 meses anteriores

VI.4.3.3 Receita bruta acumulada no caso de início de atividades

VI.4.4 Forma de cálculo

VI.4.5 Exemplo

VI.4.5.1 Tabela a ser utilizada

VI.4.5.2 Alíquota - Faixa de enquadramento pela receita bruta acumulada

VI.4.5.3 Cálculo do Simples Nacional

VI.4.6 Cálculo do Simples Nacional - Esquema Prático

VI.4.7 Locação de bens imóveis, bonificações e outras receitas

VI.4.8 PIS/PASEP e COFINS - Tributação concentrada ("Incidência Monofásica")

VI.5 Majoração da Alíquota

VI.5.1 Estabelecimentos localizados em entes federativos que não adotam sublimites

VI.5.1.1 Contribuinte com atividade no ano-calendário anterior, com somente um tipo de receita

VI.5.1.2 Contribuinte com atividade no ano-calendário anterior, com mais de um tipo de receita

VI.5.1.3 Contribuinte em início de atividade no ano-calendário, com somente um tipo de receita

VI.5.1.4 Contribuinte em início de atividade no ano-calendário, com mais de um tipo de receita

VI.5.2 Estabelecimentos localizados em entes federativos que adotam sublimites

VI.6 Fator "r"

VI.6.1 Anexo V

VI.6.2 Atividades sujeitas ao Anexo V

VI.6.2.1 A partir de 1º de janeiro de 2009

VI.6.2.2 Até 31 de dezembro de 2008

VI.6.3 Cálculo do fator "r"

VI.6.3.1 Folha de salários

VI.6.3.2 Encargos

VI.6.3.3 ME ou EPP com menos de 13 meses de atividade

VI.6.3.4 Exemplo de cálculo do fator "r"

VI.6.4 Alíquotas

VI.6.4.1 Tabela aplicável a partir de 1º de janeiro de 2009 - Resolução CGSN nº 51/2008

VI.6.4.1.1 Adição de percentuais relativos ao ISS

VI.6.4.1.2 Exemplo de enquadramento

VI.6.4.2 Tabelas aplicáveis até 31 de dezembro de 2008 - Resolução CGSN nº 5/2007

VI.7 Exportação

VI.7.1 Exemplo prático

VI.7.2 Exportação por meio de comercial exportadora

VI.7.2.1 Prazo para a efetivação da exportação

VI.8 Substituição tributária ou tributação monofásica

VI.8.1 Tributação das receitas decorrentes de operações sujeitas à substituição tributária ou tributação monofásica

VI.8.2 Substituição tributária do ICMS

VI.8.3 Retenção de ISS

VI.8.3.1 Condições para determinação da retenção do ISS

VI.8.3.2 Cálculo do ISS retido

VI.8.4 Exemplo prático até 31.12.2008

VI.8.5 Exemplo prático a partir de 1º.01.2009

VI.8.6 Diferimento do ICMS

VI.9 Implicações na legislação Municipal, Estadual e Previdenciária

VI.9.1 Valores fixos de ICMS e ISS

VI.9.1.1 Limite para recolhimento por valor fixo

VI.9.1.2 Aplicação do valor fixo

- VI.9.1.3 Início de atividade
- VI.9.1.4 Cálculo no Simples Nacional
- VI.9.1.5 Exemplo
- VI.9.1.6 Vedação ao recolhimento por valor fixo
- VI.9.2 ISS fixo para escritórios de contabilidade
- VI.9.3 Isenção ou redução do ICMS e do ISS
 - VI.9.3.1 Condições para a Concessão do Benefício
 - VI.9.3.2 Exemplo
- VI.9.4 Antecipação nas aquisições interestaduais
- VI.9.5 Faixas de receita bruta anual - Sublimites
 - VI.9.5.1 Exemplo
 - VI.9.5.2 Apuração do PIB
 - VI.9.5.3 Efeitos do excesso de receita
 - VI.9.5.4 Forma de manifestação dos Estados
 - VI.9.5.5 Efeitos da opção
 - VI.9.5.6 Adoção de sublimites pelo Estado e extensão aos Municípios
 - VI.9.5.7 Início de atividade e sublimites
 - VI.9.5.8 Início de atividade no ano anterior ao da opção
 - VI.9.5.9 Ano de 2007 - Excepcionalidade
 - VI.9.5.10 Ano de 2008
 - VI.9.5.11 Ano de 2009
- VI.9.6 Contribuição Patronal Previdenciária - CPP
 - VI.9.6.1 Opção pelo Simples Nacional
 - VI.9.6.2 Responsabilidade pelas Contribuições
 - VI.9.6.3 Tributação
 - VI.9.6.4 Exercício concomitante de atividades
 - VI.9.6.5 Contratação de cooperativa de trabalho
 - VI.9.6.6 Procedimentos na GFIP
 - VI.9.6.7 Comercial exportadora
- VI.10 Recolhimento dos tributos devidos
 - VI.10.1 Forma de recolhimento
 - VI.10.2 Rede Arrecadadora
 - VI.10.3 Prazo de recolhimento
 - VI.10.3.1 Prazos excepcionais de recolhimento
 - VI.10.4 Recolhimento fora do prazo
 - VI.10.4.1 Multa de mora
 - VI.10.4.2 Juros de mora
 - VI.10.5 Restituição ou compensação de quantias recolhidas indevidamente
 - VI.10.5.1 Restituição
 - VI.10.6 Tributação dos Valores Diferidos
- VI.11 Repasse do produto da arrecadação
- VI.12 Apropriação e transferência de créditos
 - VI.12.1 Apropriação e transferência de créditos de IPI
 - VI.12.2 Desconto de créditos de PIS e COFINS
 - VI.12.2.1 Solução de Consulta nº 360 de 2007
 - VI.12.2.2 Possibilidade de créditos - Ato Declaratório Interpretativo nº 15 de 2007
 - VI.12.2.3 Efeitos decorrentes do ADI nº 15 de 2007 - Possibilidade de desconto de créditos extemporâneos
 - VI.12.3 Apropriação e transferência de créditos de ICMS
 - VI.12.3.1 Cálculo do crédito
 - VI.12.3.2 Indicação do crédito no documento fiscal
 - VI.12.3.3 Hipóteses em que não se admite o crédito

- VI.12.3.4 Apropriação de crédito indevido ou a maior
- VI.12.3.5 Apropriação de crédito de produto adquirido de empresa industrial optante pelo Simples Nacional
- VI.13 Incentivos Fiscais
- VI.14 Distribuição de lucros
- VI.15 Obrigações Fiscais Acessórias
 - VI.15.1 Documentos Fiscais
 - VI.15.1.1 Substituição tributária e retenção na fonte
 - VI.15.1.2 Documento fiscal com direito ao crédito do ICMS
 - VI.15.1.3 Devolução de mercadoria
 - VI.15.1.4 Emissor de Cupom Fiscal (ECF)
 - VI.15.2 Livros Fiscais e Contábeis
 - VI.15.2.1 Atividades específicas
 - VI.15.2.2 Regime de caixa - Registro dos valores a receber
 - VI.15.3 Declaração Anual do Simples Nacional - DASN
 - VI.15.3.1 Contribuintes obrigados
 - VI.15.3.1.1 Contribuintes Inativos
 - VI.15.3.2 Prazo de Entrega
 - VI.15.3.2.1 Eventos especiais - Extinção, Cisão Total, Cisão Parcial, Fusão, Incorporação ou Exclusão
 - VI.15.3.2.2 Exclusão da ME ou EPP do Simples Nacional
 - VI.15.3.3 Multa por Atraso na Entrega da Declaração
 - VI.15.3.4 Retificação
 - VI.15.3.5 Compartilhamento de Informações
 - VI.15.3.6 Confissão de Dívida e Exigência dos Tributos
 - VI.15.4 Informações relativas a terceiros e Declaração Eletrônica de Serviços
 - VI.15.5 Tributos não abrangidos pelo Simples Nacional
 - VI.15.6 Declaração para cálculo do valor adicionado
 - VI.15.7 Declarações no âmbito da Receita Federal
 - VI.15.8 Disposições gerais
 - VI.15.8.1 Emissão de documentos e escrituração fiscal
 - VI.15.8.2 Regimes especiais de controle fiscal
 - VI.15.8.3 Guarda de informações
 - VI.15.8.4 Exclusão do Simples Nacional
 - VI.15.9 Microempreendedor Individual - MEI
- VI.16 Opção Pelo Simples Nacional
 - VI.16.1 Início de atividade
 - VI.16.1.1 Esquema Prático - Aplicável a partir de 1º.01.2009
 - VI.16.1.2 Esquema Prático - Aplicável até 31.12.2008
 - VI.16.2 Indeferimento da opção
 - VI.16.3 CNAE
 - VI.16.4 Migração automática - Opção tácita ocorrida em 2007
 - VI.16.5 Cancelamento da opção tácita
- VI.17 Exclusão do Simples Nacional
 - VI.17.1 Exclusão de ofício
 - VI.17.2 Exclusão por comunicação
 - VI.17.3 Tributação a partir do início dos efeitos da exclusão
- VI.18 Fiscalização
 - VI.18.1 Sistema Eletrônico Único de Fiscalização
 - VI.18.2 Auto de infração e notificação fiscal
- VI.19 Omissão de receita
 - VI.19.1 Falta de escrituração de pagamentos
 - VI.19.2 Levantamento quantitativo por espécie

- VI.19.3 Depósitos bancários
- VI.19.4 Falta de emissão de documento fiscal ou emissão por valor inferior
- VI.20 Acréscimos Legais, penalidades e infrações
 - VI.20.1 Falta de comunicação da exclusão do regime
 - VI.20.2 Sanções penais
 - VI.20.3 Penalidades quanto à Declaração Anual do Simples Nacional
 - VI.20.4 Multas por descumprimento de obrigação principal
- VI.21 Processo Administrativo Fiscal
 - VI.21.1 Processo de consulta
 - VI.21.2 Inscrição em Dívida Ativa
- VI.22 Processo Judicial
 - VI.22.1 Legitimidade Passiva
 - VI.22.2 Prestação de Auxílio à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional
 - VI.22.3 Inscrição em Dívida Ativa e sua Cobrança Judicial
 - VI.22.4 Convênio
 - VI.22.5 Legitimidade Ativa
- VI.23 Parcelamento Especial
 - VI.23.1 Vedação ao Simples Nacional
 - VI.23.2 Requisitos básicos para ingresso
 - VI.23.3 Parcelas
 - VI.23.3.1 Valor das prestações após a consolidação - Débitos administrados pela RFB
 - VI.23.4 Débitos objeto de litígio judicial ou administrativo
 - VI.23.4.1 Débitos administrados pela RFB objeto de ações administrativas ou judiciais
 - VI.23.5 Requerimento
 - VI.23.5.1 Requerimento na RFB
 - VI.23.6 Constituição e Consolidação dos débitos administrados pela RFB
 - VI.23.7 Pagamento - Débitos administrados pela RFB
- VI.24 Microempreendedor Individual - MEI
 - VI.24.1 Microempreendedor Individual - Definição
 - VI.24.2 Receita bruta - Limite
 - VI.24.3 Impedimentos
 - VI.24.3.1 Contratação de único empregado
 - VI.24.3.2 Tabela de impedimentos
 - VI.24.4 Opção
 - VI.24.5 Forma de tributação
 - VI.24.6 Obrigações Acessórias
 - VI.24.6.1 Declaração Simplificada
 - VI.24.6.1.1 Multa pelo atraso, por incorreções ou por omissões
 - VI.24.7 Desenquadramento
 - VI.24.8 Obrigações da empresa contratante - Serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria, carpintaria e de manutenção ou reparo de veículos
 - VI.24.9 Registro do Microempreendedor
 - VI.24.9.1 Alvará de Funcionamento
 - VI.24.10 Outras facilidade para o MEI
- VI.25 Regime de Tributação Unificada - RTU na importação de mercadorias procedentes do Paraguai
 - VI.25.1 Comissão de Monitoramento do RTU - CMRTU
 - VI.25.2 Opção pelo Regime de Tributação Unificada - RTU
 - VI.25.3 Controle aduaneiro das mercadorias
 - VI.25.4 Pagamento e alíquota
 - VI.25.5 Obrigações acessórias
 - VI.25.6 Infrações e penalidades

VII. Inscrição e Baixa

VII.1 Unicidade do processo de registro

VII.1.1 Microempreendedor Individual

VII.2 Informações e pesquisas prévias

VII.3 Segurança sanitária, metrologia, controle ambiental e proteção contra incêndios

VII.4 Independência das bases de dados

VII.5 Regularidade de obrigações

VII.5.1 Baixa de micro e pequena empresa sem movimento

VII.5.2 Prazo para baixa

VII.6 Dispensa do visto de advogado

VII.7 Demais dispensas

VIII. Acesso aos mercados

VIII.1 Aquisições públicas

VIII.1.1 Comprovação de regularidade fiscal

VIII.1.2 Critério de desempate

VIII.1.3 Cédula de crédito microempresarial

VIII.1.4 Tratamento diferenciado e simplificado

VIII.1.4.1 Casos em que não se aplica o tratamento diferenciado e simplificado

IX. Simplificação das relações de trabalho

IX.1 Segurança e Medicina do Trabalho

IX.2 Obrigações trabalhistas

IX.3 Acesso à Justiça do Trabalho

IX.4 Consórcios para acesso a serviços especializados em segurança e medicina do trabalho

X. Fiscalização orientadora

XI. Associativismo

XI.1 Sociedade de Propósito Específico - SPE

XI.1.1 Finalidade

XI.1.2 Operações praticadas pela SPE

XI.1.2.1 Mercadorias passíveis de exportação

XI.1.2.2 Valor mínimo das operações

XI.1.3 Restrições

XI.1.3.1 Participação da ME e EPP

XI.1.4 Aspectos societários

XI.1.5 Aspectos tributários

XI.1.5.1 Regime tributário

XI.1.5.2 Aquisições com o fim específico de exportação

XI.1.5.3 Vendas para o mercado interno

XI.1.5.4 Contribuição Patronal Previdenciária

XI.1.5.5 Vedações a créditos na exportação

XII. Estímulo ao crédito e à capitalização

XII.1 Apoio creditício às operações de comércio exterior

XII.2 Condições de Acesso aos Depósitos Especiais do Fundo de Amparo ao Trabalhador - FAT

XII.3 Sistema Nacional de Garantias de Crédito pelo Poder Executivo

XIII. Estímulo à inovação

XIII.1 Apoio à Inovação

XIII.2 Aquisição de equipamentos, máquinas, aparelhos e outros

XIV. Regras civis e empresariais

XIV.1 Escrituração contábil

XIV.1.1 Pequeno empresário e dispensa de contabilidade

XIV.1.2 Contabilidade simplificada

XIV.2 Deliberações sociais e estrutura organizacional

- XIV.3 Nome empresarial
- XIV.4 Protesto de títulos
- XV. Acesso à justiça
 - XV.1 Acesso aos Juizados Especiais
 - XV.2 Conciliação Prévia, Mediação e Arbitragem
 - XV.3 Parcerias
- XVI. Apoio e representação
- XVII. Cálculos Comparativos
 - XVII.1 Empresa comercial
 - XVII.1.1 Cálculo pelo Lucro Presumido
 - XVII.1.2 Cálculo pelo lucro real trimestral
 - XVII.1.3 Escolha entre o lucro real trimestral e o lucro real anual
 - XVII.1.4 Cálculo pelo Simples Nacional
 - XVII.1.5 Quadro comparativo
 - XVII.2 Empresa industrial
 - XVII.2.1 Cálculo pelo lucro presumido
 - XVII.2.2 Cálculo pelo lucro real trimestral
 - XVII.2.3 Cálculo pelo Simples Nacional
 - XVII.2.4 Quadro comparativo
 - XVII.3 Empresa prestadora de serviços
 - XVII.3.1 Cálculo pelo lucro presumido
 - XVII.3.2 Cálculo pelo lucro real
 - XVII.3.3 Cálculo pelo Simples Nacional
 - XVII.3.4 Quadro comparativo
- Legislação Aplicável

I. Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte

O Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, instituído pela Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006 (DOU de 15.12.2006), alterada pela Lei Complementar nº 127, de 14.08.2007, e pela Lei Complementar nº 128, de 19.12.2008, dispõe sobre normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado a essas empresas, no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

O Estatuto engloba o regime tributário denominado Simples Nacional, além de outros facilitadores que visam em princípio, favorecer as microempresas e as empresas de pequeno porte, como mostra o esquema abaixo:



FIGURA

II. Fundamentos Constitucionais

A Constituição Federal, no art. 146, III, "d", prevê a competência de Lei Complementar para dispor sobre o tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados.

Referido dispositivo, inserido na Carta Magna pela Emenda Constitucional nº 42 de 2003, em seu parágrafo único, dispõe ainda que a Lei Complementar também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, que deverá ser opcional para o contribuinte. Nesse regime, poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado, sendo que o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata (vedada qualquer retenção ou condicionamento). A arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.

O art. 94 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, por sua vez, dispõe que os regimes especiais de tributação para microempresas e empresas de pequeno porte próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios cessarão a partir da entrada em vigor do regime previsto no art. 146, III, "d", da Constituição. Ou seja, a Emenda Constitucional nº 42 de 2003, já considerando a existência dos regimes tributários que favorecem essas empresas, determinou a extinção dos regimes então existentes por ocasião da implementação do regime unificado.

Dessa forma, a Lei Complementar nº 123 de 2006 em seu artigo 89, revogou expressamente a Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996 - que tratava do Simples Federal, e a Lei nº 9.841, de 5 de outubro de 1999 - lei ordinária que tratava do Estatuto das microempresas e empresas de pequeno porte.

Nota:

Referido Estatuto, de 1999, tinha como fundamento constitucional os artigos 170 e 179 da CF/88.

III. Regras Gerais

O Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte prevê normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado a essas empresas, no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

- a) 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;
- 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 (licitações), à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

IV. Gestores

O tratamento diferenciado e favorecido será gerido pelas instâncias a seguir especificadas:

- a) Comitê Gestor do Simples Nacional, vinculado ao Ministério da Fazenda, composto por 4 (quatro) representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, como representantes da União, 2 (dois) dos Estados e do Distrito Federal e 2 (dois) dos Municípios, para tratar dos aspectos tributários;
- b) Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com a participação dos órgãos federais competentes e das entidades vinculadas ao setor, para tratar dos demais aspectos, ressalvado o disposto na letra "c";
- c) Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios, vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, composto por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal, dos Municípios e demais órgãos de apoio e de registro empresarial, na forma definida pelo Poder Executivo, para tratar do processo de registro e de legalização de empresários e de pessoas jurídicas.

Nota:

1. A Lei Complementar nº 128 de 2008 incluiu o art. 85-A (eficaz desde 22.12.2008), dispoendo sobre o Agente de Desenvolvimento, que será designado pelo Poder Público Municipal para a efetivação do disposto na Lei Complementar nº 123 de 2006, observadas as especificidades locais. A função de Agente de Desenvolvimento caracteriza-se pelo exercício de articulação das ações públicas para a promoção do desenvolvimento local e territorial, mediante ações locais ou comunitárias, individuais ou coletivas, que visem ao cumprimento das disposições e diretrizes contidas na Lei Complementar nº 123 de 2006, sob supervisão do órgão gestor local responsável pelas políticas de desenvolvimento.
2. O Agente de Desenvolvimento deverá preencher os seguintes requisitos: I - residir na área da comunidade em que atuar; II - haver concluído, com aproveitamento, curso de qualificação básica para a formação de Agente de Desenvolvimento; e III - haver concluído o ensino fundamental.
3. O Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, juntamente com as entidades municipalistas e de apoio e representação empresarial, prestarão suporte aos referidos agentes na forma de capacitação, estudos e pesquisas, publicações, promoção de intercâmbio de informações e experiências.

IV.1 Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN

Ao Comitê Gestor do Simples Nacional compete regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao Simples Nacional, observadas as demais disposições da Lei Complementar nº 123 de 2006.

Referido Comitê será presidido e coordenado por um dos representantes da União.

Os representantes dos Estados e do Distrito Federal serão indicados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - Confaz e os dos Municípios serão indicados, um pela entidade representativa das Secretarias de Finanças das Capitais e outro pelas entidades de representação nacional dos Municípios brasileiros.

Nota:

As entidades de representação acima referidas serão aquelas regularmente constituídas pelo menos 1 (um) ano antes da publicação da Lei Complementar nº 123/2006, ou seja, antes de 16 de dezembro de 2005.

Seus membros serão designados, respectivamente, pelos Ministros de Estado da Fazenda e do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, mediante indicação dos órgãos e entidades vinculados.

O regimento interno do Comitê Gestor foi aprovado pela Resolução CGSN nº 1 de 19.03.2007.

Nota:

Cabe ao Comitê Gestor apreciar a necessidade de revisão dos valores expressos em moeda na Lei Complementar nº 123/2006.

IV.2 Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte

O Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, que tem por finalidade orientar e assessorar a formulação e coordenação da política nacional de desenvolvimento das microempresas e empresas de pequeno porte, bem como acompanhar e avaliar a sua implantação, será presidido e coordenado pelo Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior.

Por meio da Portaria nº 226, de 27 de novembro de 2007, o Ministério de Estado e do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior aprovou o Regimento Interno do Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

IV.3 Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios

Ao Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios compete, na forma da lei, regulamentar a inscrição, cadastro, abertura, alvará, arquivamento, licenças, permissão, autorização, registros e demais itens relativos à abertura, legalização e funcionamento de empresários e de pessoas jurídicas de qualquer porte, atividade econômica ou composição societária.

Esse Comitê será presidido e coordenado por representantes da União.

Os representantes dos Estados e do Distrito Federal serão indicados pelo Conselho Nacional de Política Fazendária - CONFAZ e os dos Municípios serão indicados, um pela entidade representativa das Secretarias de Finanças das Capitais e outro pelas entidades de representação nacional dos Municípios brasileiros.

Nota:

As entidades de representação serão aquelas regularmente constituídas há pelo menos 1 (um) ano antes da publicação da Lei Complementar nº 123 de 2006, ou seja, antes de 16 de dezembro de 2005.

Seus membros serão designados, respectivamente, pelos Ministros de Estado da Fazenda e do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, mediante indicação dos órgãos e entidades vinculados.

O regimento interno será elaborado mediante resolução.

Nota:

O Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios foi criado pela Lei Complementar nº 128 de 2008 (com eficácia desde 1º.01.2009).

V. Definição de Microempresa e de Empresa de Pequeno Porte

Para fins do enquadramento no Estatuto, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário a que se refere o art. 966 do Código Civil (Lei nº 10.406/2002), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

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

No caso de início de atividades, a microempresa que, no ano-calendário, exceder o limite de R\$ 240.000,00 passa, no ano-calendário seguinte, à condição de empresa de pequeno porte. De mesmo modo, a empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, não ultrapassar o limite de receita bruta anual de R\$ 240.000,00 passa, no ano-calendário seguinte, à condição de microempresa.

Nota:

Observa-se que tudo o que for tratado neste tópico, refere-se ao Estatuto como um todo. As regras específicas para fins de tributação pelo Simples Nacional serão vistas em tópico específico. De qualquer forma, para o enquadramento no regime tributário, é preciso estar em conformidade com as regras gerais do Estatuto.

V.1 Receita bruta

Considera-se receita bruta, para fins do enquadramento no Estatuto, 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.

No caso de início de atividade no próprio ano-calendário, o limite para receita bruta será proporcional ao número de meses em que a microempresa ou a empresa de pequeno porte houver exercido atividade, inclusive as frações de meses.

Nota:

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

V.2 Vedações ao Estatuto

Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado do Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, incluído o Simples Nacional, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

- a) de cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- b) que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- c) de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos da Lei Complementar nº 123/2006, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 2.400.000,00 no ano-calendário;
- d) cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada pelo Estatuto, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 2.400.000,00 no ano-calendário;

Nota:

Essa vedação não se aplica à participação no capital de cooperativas de crédito, bem como em centrais de compras, bolsas de subcontratação, no consórcio Simples e na sociedade de propósito específico previstos na Lei Complementar nº 123/2006, e em associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e outros tipos de sociedade, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte.

- e) cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 2.400.000,00 no ano-calendário;
- f) constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
- g) que participe do capital de outra pessoa jurídica;

Nota:

Essa vedação não se aplica à participação no capital de cooperativas de crédito, bem como em centrais de compras, bolsas de subcontratação, no consórcio Simples e na sociedade de propósito específico previstos na Lei Complementar nº 123/2006, e em associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e outros tipos de sociedade, que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte.

- h) que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- i) resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;
- j) constituída sob a forma de sociedade por ações.

V.3 Exclusão do Estatuto

Na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte incorrer em alguma das situações previstas acima, será excluída do Estatuto, com efeitos a partir do mês seguinte ao que incorrida a situação impeditiva.

A empresa de pequeno porte que, no ano-calendário, exceder o limite de R\$ 2.400.000,00 de receita bruta anual será excluída, no ano-calendário seguinte, do regime diferenciado e favorecido, para todos os efeitos legais.

A microempresa e a empresa de pequeno porte que no decurso do ano-calendário de início de atividade ultrapassar o limite de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período estarão excluídas do Estatuto, com efeitos retroativos ao início de suas atividades.

Nota:

Sobre exclusão do regime tributário - Simples Nacional, vide tópico específico.

VI. Simples Nacional

A Lei Complementar nº 123, entre os diversos benefícios destinados às micro e pequenas empresas, traz um capítulo específico destinado à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições, denominado Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, o Simples Nacional.

Nota:

As referências feitas aos Estados e Municípios neste Manual entendem-se feitas também ao Distrito Federal.

A principal novidade do Simples Nacional, também conhecido como Supersimples, é a possibilidade de recolhimento, mediante regime único de arrecadação, de impostos e contribuições de competência federal, estadual e municipal.

O Simples Federal, aprovado pela Lei nº 9.317, de 05.12.1996, e substituído pelo novo regime, também previa a possibilidade de recolhimento unificado de tributos de competência dos três entes. Para essa integração, no entanto, era necessária a celebração de convênio nesse sentido entre a União e o Estado ou Município interessado. Ou seja, com exceção da União, os demais entes tributários eram livres para optar ou não pelo sistema simplificado. Como resultado, não havia nenhum Estado que optasse pelo regime. A participação dos Municípios também era muito irrisória.

O Simples Federal era na prática, portanto, um regime unificado de recolhimento e apuração tão somente de tributos federais. Os Estados e Municípios, no âmbito de suas competências, aprovavam seus próprios regimes simplificados.

Com o Simples Nacional, no entanto, não há mais essa possibilidade de opção ou não do Estado ou Município de aderir ao regime unificado. A participação de todos os entes é obrigatória.

Nota:

A Lei Complementar nº 128/2008, que alterou a Lei Complementar nº 123/2006, introduziu diversas modificações no Simples Nacional. Nos tópicos a seguir, sempre que necessário, será feito esse paralelo entre as regras atuais e às anteriores à Lei Complementar nº 128/2008.

Nota:

Sobre o regime tributário aplicável ao Microempreendedor Individual - MEI, consulte o tópico VI.24.

VI.1 Regras gerais

O Simples Nacional, como já disposto, consiste em um regime unificado de apuração e recolhimento de impostos e contribuições. Não se trata, portanto, da concessão de isenções, mas de uma modalidade diferenciada de apuração de tributos, que abrange, inclusive, o cumprimento de obrigações acessórias.

Ressalta-se, ainda, que esse regime é destinado exclusivamente às microempresas e empresas de pequeno porte, na forma definida pela Lei Complementar nº 123/2006.

Nota:

A definição de microempresa e empresa de pequeno porte está prevista no Capítulo V.

O Simples Nacional limitou a competência dos entes tributários. Os Estados e Municípios, bem assim a própria União, não podem mais alterar por meio de suas leis ordinárias as regras tributárias relativas às micro e pequenas empresas, salvo raras exceções. Com isso, as normas aplicáveis aos contribuintes optantes pelo regime unificado passaram a ser uniformes em todo o país, tanto em relação aos tributos, como ao cumprimento de obrigações acessórias.

Para regulamentar a aplicação do Simples Nacional foi instituído o Comitê Gestor do Simples Nacional, conforme detalhado no tópico IV.1. Para análise das regras aplicáveis ao novo regime, portanto, além da observância da Lei Complementar nº 123/2006, também se faz necessária a consulta das resoluções expedidas pelo Comitê Gestor.

Nota:

Anteriormente à Lei Complementar nº 128/2008, o mencionado órgão denominava-se Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

VI.2 Tributos abrangidos

O regime unificado de apuração e recolhimento dos impostos e contribuições é, na verdade, um regime parcial. Na Lei Complementar nº 123/2006 são especificados quais são os tributos abrangidos, conforme transcrito a seguir:

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

b) Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;

Nota:

O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência do IPI na importação de bens e serviços, devido na qualidade de contribuinte ou responsável, que deverá ser calculado e recolhido de acordo com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;

d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social -COFINS;

Nota:

O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência da COFINS incidente na importação de bens e serviços, devido na qualidade de contribuinte ou responsável, que deverá ser calculada e recolhida de acordo com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

e) Contribuição para o PIS/Pasep;

Nota:

O recolhimento na forma do Simples Nacional não exclui a incidência da Contribuição para o PIS/Pasep incidente na importação de bens e serviços, devido na qualidade de contribuinte ou responsável, que deverá ser calculado e recolhido de acordo com a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

f) Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212/91, exceto no caso das microempresas e das empresas de pequeno porte que se dedicam às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do artigo 18 da LC nº 123/2006, incluído pela LC 128/2008;

Nota:

1. Como disposto, determinados contribuintes optantes pelo Simples Nacional não terão a Contribuição Previdenciária Patronal - CPP incluída no regime unificado. Trata-se de uma novidade em relação ao Simples Federal, onde a contribuição sempre estava inclusa no regime, independentemente da atividade do contribuinte. Para saber mais, consulte o tópico VI.9.6.

2. Até 31.12.2008, o impedimento de recolhimento da CPP alcançava as atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1º do art. 17 da LC nº 123/2006, na redação que constava anteriormente à LC 128/2008; e até 31.12.2007, o impedimento também alcançava a prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais. Para saber mais, consulte o tópico VI.9.6.

3. Dispõe o art. 22 da Lei nº 8.212/91: "Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;

b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;

c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99) (...)"

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

Nota:

Ver exceções no tópico VI.2.3.

h) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

Nota:

1. Ver exceções no tópico VI.2.3.

2. A inclusão obrigatória do ICMS e do ISS no Simples Nacional é a grande novidade do novo regime. No Simples Federal a inclusão desses

impostos era possível apenas mediante opção do Estado ou Município interessado, por meio de convênio com a União.

3. Em relação aos tributos incidentes na importação, ver tópico que trata da possibilidade de opção pelo Regime de Tributação Unificada -

RTU

VI.2.1 Isenção

As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional estão dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive das contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo (Senai, Sesi, Sesc, Senac, Sebrae e outros).

O Projeto de Lei do qual resultou a Lei Complementar nº 123/2006, ao ser encaminhado para sanção presidencial, previa que excetuava-se da dispensa acima a Contribuição Sindical Patronal instituída pelo Decreto-lei nº 5.454, de 1º.05.1943. Esse dispositivo, no entanto, foi vetado durante a sanção.

Segundo as razões de veto expressadas na Mensagem nº 1.098 de 14.12.2006, "a permissão de se cobrar a contribuição sindical patronal das micro e pequenas empresas, enquanto se proíbe a cobrança, por exemplo, do salário-educação, vai de encontro ao espírito da proposição que é dar um tratamento diferenciado e favorecido a esse segmento. Ademais, no atual quadro legal existente não se exige a cobrança dessa contribuição. Com efeito, a Lei nº 9.317/1996, isenta as micro e pequenas empresas inscritas no Simples do pagamento da contribuição sindical patronal. Portanto, a manutenção desse dispositivo seria um claro retrocesso em relação à norma jurídica hoje em vigor."

Portanto, nas mencionadas dispensas está incluída, inclusive, a Contribuição Sindical Patronal.

Nota:

A presente dispensa também estava prevista no Simples Federal e sempre gerou muitas discussões.

VI.2.2 Imunidade

O Comitê Gestor, em sua função de regulamentar o Simples Nacional, estabeleceu que sobre a parcela das receitas sujeitas à imunidade serão desconsiderados os percentuais dos tributos sobre os quais recaiam as respectivas imunidades, conforme o caso.

Dessa forma, quando do cálculo do montante a ser recolhido pelo Simples Nacional, deverão ser excluídos os percentuais relativos às parcelas imunes.

A título de exemplo, na venda de um livro, imune a impostos (Art. 150, VI, "d", da CF/88), poderão ser excluídos os percentuais relativos ao ICMS e ao IPI.

Nota:

A exclusão das receitas sujeitas à imunidade não está prevista na LC 123/2006, mas tão somente na Resolução CGSN nº 51/2008. Também havia previsão de exclusão das receitas imunes na Resolução CGSN nº 5/2007.

VI.2.3 Tributos não abrangidos

Como disposto anteriormente, o Simples Nacional é um regime parcial de apuração e recolhimento de impostos e contribuições. O recolhimento unificado não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

A) TRIBUTOS FEDERAIS

- a) Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;
- b) Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros - II;
- c) Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados - IE;
- d) Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;

Nota:

Na redação original da LC 123/2006, a sigla que constava para o Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural era IPTR. Isso foi corrigido pela LC 128/2008.

- e) Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável;

Nota:

Observada a legislação aplicável, a incidência do imposto de renda na fonte, na hipótese de rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável, será definitiva.

- f) Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente;
- g) Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF;

Nota:

A cobrança da CPMF, instituída pela Lei nº 9.311, de 24.10.1996, vigorou até 31.12.2007. Por falta de consenso, não foi possível a prorrogação de sua vigência, prevista no art. 75 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal.

h) Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas;

i) Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI incidentes na importação de bens e serviços;

B) TRIBUTOS TRABALHISTAS E PREVIDENCIÁRIOS

a) Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço -FGTS;

b) Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador;

c) Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual;

d) Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212/91, relativamente às microempresas e das empresas de pequeno porte que se dedicam às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do artigo 18 da LC nº 123/2006, incluído pela LC 128/2008;

Nota:

1. Como disposto acima, determinados contribuintes optantes pelo Simples Nacional não terão a Contribuição Previdenciária Patronal - CPP incluída no regime unificado. Trata-se de uma novidade em relação ao Simples Federal, onde a contribuição sempre estava inclusa no regime, independentemente da atividade do contribuinte. Para saber mais, consulte o tópico VI.9.6.

2. Até 31.12.2008, o impedimento de recolhimento da CPP alcançava as atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1º do art. 17 da LC nº 123/2006, na redação que constava anteriormente à LC 128/2008; e até 31.12.2007, o impedimento também alcançava a prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais. Para saber mais, consulte o tópico VI.9.6.

3. Na hipótese de a ME ou a EPP possuir mais de um tipo de atividade e auferir, concomitantemente, receitas em que a Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, está incluída e outras não, o valor devido da contribuição, não incluído no Simples Nacional, será calculado na forma do tópico VI.9.6.4.

C) TRIBUTOS ESTADUAIS

ICMS devido:

1) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

2) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;

3) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;

4) por ocasião do desembaraço aduaneiro;

5) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;

6) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

Nota:

Nos casos previstos nos itens 2, 5 e 6 exige-se o recolhimento do ICMS por parte da micro empresa ou da empresa de pequeno porte, nos termos da legislação aplicável aos demais contribuintes, quando a mercadoria, a operação ou a prestação for objeto de alguma irregularidade.

7) nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

a) com encerramento da tributação;

b) sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;

8) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

Nota:

1. Os itens 7 e 8 constam da nova redação dada à LC 123/2006 pela LC 128/2008. A redação anterior previa que não estava incluído o ICMS devido "nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, bem como do valor relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, nos termos da legislação estadual ou distrital".

2. A Constituição Federal estabelece em seu art. 155, § 2º, VIII que nas operações interestaduais destinadas a consumidor final, contribuinte do ICMS, a diferença entre a alíquota interna e interestadual cabe ao Estado de destino da mercadoria. É o diferencial de alíquota devido nas aquisições de material de uso ou consumo e ativo.

Os Estados, além da cobrança do diferencial, em muitos casos exige também na entrada em seu território, o recolhimento da diferença entre a alíquota interna e interestadual (em alguns casos com previsão de margem de valor agregado), nas demais aquisições interestaduais e não apenas nas destinadas ao consumo do próprio estabelecimento, é o que conhecemos como antecipação tributária.

Assim, em face dos itens 7 e 8, a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional ficará sujeita ao recolhimento do diferencial de alíquotas e da antecipação tributária nas aquisições interestaduais, se a legislação do Estado onde está estabelecida assim o determinar.

Para saber mais sobre a cobrança do ICMS, consulte o tópico VI.9.

D) TRIBUTOS MUNICIPAIS

ISS devido:

1) em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;

Nota:

Sobre a retenção do ISS, ver tópico VI.9.

2) na importação de serviços;

3) pelos escritórios de contabilidade, a ser recolhido por valor fixo.

Nota:

Ver recolhimento do ISS por parte dos escritórios contábeis no tópico VI.9.2.

E) OUTROS

Os demais tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, não especificados anteriormente entre os incluídos e excluídos ao regime, também estão fora do Simples Nacional, devendo ser observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas.

Dessa forma, podemos estabelecer, desde logo, que as micro e pequenas empresas optantes pelo regime unificado não estão dispensadas, por exemplo, do pagamento de quaisquer taxas e contribuições de melhoria, bem assim dos impostos e contribuições não especificados anteriormente.

Nota:

Em relação aos tributos incidentes na importação, ver tópico que trata da possibilidade de opção pelo Regime de Tributação Unificada - RTU

VI.2.4 Retenção na fonte

O Projeto de Lei do qual resultou a Lei Complementar nº 123/2006, em seu artigo 15, previa que as micro e pequenas empresas, optantes pelo Simples Nacional, não sofreriam retenção na fonte de imposto de renda e das contribuições sociais. Esse dispositivo impedia, por exemplo, as retenções do imposto de renda e das contribuições sociais (PIS/Pasep, Cofins e CSLL) relativas a serviços prestados a outras pessoas jurídicas.

Essa dispensa também contemplava, dentre outras, a retenção do imposto de renda em relação aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em renda fixa ou variável, bem assim o próprio IOF. O mencionado dispositivo, portanto, era muito abrangente, dispensando inclusive a retenção de tributos não abrangidos pelo regime unificado, o que resultou no veto pelo Presidente da República.

Ou seja, no período de 1º de julho a 8 de agosto de 2007, não havia nenhum dispositivo que dispensasse a retenção na fonte em relação aos pagamentos efetuados a micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional.

Todavia, a exemplo do que já ocorria no extinto Simples Federal (da Lei nº 9.317 de 1996), a dispensa da retenção na fonte para prestadores de serviços do Simples Nacional é fundamental, uma vez que a sistemática unificada não comporta, em princípio, o aproveitamento da retenção sofrida.

Assim, em que pese a inexistência de disposição nesse sentido na LC nº 123/2006, a Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB, por meio da Instrução Normativa RFB nº 765, de 02.08.2007 (DOU de 09.08.2007), determinou a dispensa da retenção na fonte (com efeitos retroativos a 1º de julho de 2007), na forma tratada neste tópico.

Nota:

Muito embora a dispensa das retenções tenha efeitos retroativos a 1º de julho de 2007, a Instrução Normativa RFB nº 765 somente foi publicada no DOU de 9 de agosto de 2007. Ou seja, no período entre 1º de julho e 8 de agosto de 2007, é muito provável que os optantes pelo Simples Nacional tenham sofrido as retenções aqui tratadas. A legislação, no entanto, foi omissa em relação aos procedimentos a serem adotados neste caso. A melhor alternativa, dessa forma, é a devolução da quantia retida pela fonte pagadora.

VI.2.4.1 - Imposto de Renda Retido na Fonte - IRRF

O art. 1º da IN RFB nº 765/2007 dispensou a retenção do imposto de renda na fonte sobre as importâncias pagas ou creditadas a pessoa jurídica inscrita no Simples Nacional.

Assim, as retenções na fonte previstas nos artigos 647 e seguintes do RIR/99 (Decreto nº 3.000 de 1999), quando o prestador do serviço for optante pelo Simples Nacional, estão dispensadas, devendo o tomador do serviço efetuar o pagamento pelo valor bruto, ou seja, sem o desconto de 1% ou 1,5% relativo ao IRRF.

Atente-se que a referida dispensa de retenção não se aplica ao imposto de renda relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável (inciso V do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123 de 2006).

VI.2.4.2 - Retenção das contribuições sociais - CSLL, PIS/PASEP e COFINS

Por meio de alteração na Instrução Normativa SRF nº 459 de 2004, que trata da retenção de CSLL, PIS/PASEP e COFINS na fonte, foi dispensada a retenção dessas contribuições quando o prestador do serviço for optante pelo Simples Nacional.

Dessa forma, a retenção de 4,65% (1% para CSLL, 0,65% para PIS/PASEP e 3% para COFINS) também não deve ser realizada quando o prestador do serviço for optante pelo Simples Nacional.

Ainda em relação a essas contribuições, há que se lembrar que existe dispositivo na IN SRF 459 de 2004, dispensando a retenção na hipótese em que o tomador fosse optante pelo extinto Simples Federal. Contudo, uma vez que referido dispositivo não foi alterado, a partir de 1º de julho de 2007, o tomador do serviço optante pelo Simples Nacional deverá, quando for cabível, realizar a retenção de CSLL, PIS/PASEP e COFINS normalmente.

Concluindo, a dispensa determinada pela IN RFB nº 765 de 2007 alcança somente o caso de o prestador de serviço ser optante pelo Supersimples.

VI.2.4.3 - Órgãos Públicos Federais - Retenção de IRPJ, CSLL, COFINS e PIS/PASEP

A Instrução Normativa SRF nº 480, de 15 de dezembro de 2004, que determina a retenção na fonte de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS pelos órgãos da administração federal direta, autarquias, fundações federais, empresas públicas, sociedades de economia mista e demais entidades em que a União, direta ou indiretamente detenha a maioria do capital social sujeito a voto, e que recebam recursos do Tesouro Nacional e estejam obrigadas a registrar sua execução orçamentária e financeira no SIAFI, também foi alterada, para contemplar a dispensa no caso de pagamentos efetuados a contribuintes optantes pelo Simples Nacional, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços em geral.

Ou seja, os órgãos públicos federais, e as demais pessoas jurídicas mencionadas, quando tomarem serviços ou adquirirem bens de empresas optantes pelo Simples Nacional, não deverão fazer a retenção de IRPJ, CSLL, PIS/PASEP e COFINS na forma tratada na IN SRF 480 de 2004.

VI.2.4.4 - Retenção do INSS

A Instrução Normativa RFB nº 761 de 2007, por meio de alterações na Instrução Normativa MPS/SRP nº 3 de 2005, tratou sobre a retenção das contribuições previdenciárias.

As ME e EPP optantes pelo Simples Nacional são obrigadas a arrecadar e recolher, mediante desconto ou retenção, as contribuições devidas:

- a) pelo segurado empregado, podendo deduzir, no ato do recolhimento, os valores pagos a título de salário-família e salário-maternidade;
- b) pelo contribuinte individual, a partir de abril de 2003, na forma dos arts. 79 a 84 da IN MPS/SRP nº 3/2005;
- c) pelo segurado, destinadas ao SEST e ao SENAT, no caso de contratação de contribuinte individual transportador rodoviário autônomo;
- d) pelo produtor rural pessoa física ou pelo segurado especial, incidentes sobre o valor bruto da comercialização de produto rural, na condição de sub-rogadas;
- e) pela associação desportiva, incidente sobre a receita bruta decorrente de contrato de patrocínio, de licenciamento de uso de marcas e símbolos, de publicidade, de propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos, quando forem as patrocinadoras; e
- f) pela empresa contratada, incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura, ou recibo de prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, na forma dos arts. 140 e 172 da IN MPS/SRP nº 3/2005.

As ME e EPP optantes pelo Simples Nacional que prestarem serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada também estão sujeitas à retenção referida no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços emitidos.

Portanto, os contribuintes optantes pelo Simples Nacional estão obrigados a efetuar a retenção das contribuições previdenciárias, como também sofrerão a mencionada retenção em relação aos serviços que prestarem.

Nota:

1. Sobre Contribuições Previdenciárias vide tópico VI.9.6.

2. Destaca-se que os contribuintes optantes pelos Simples Nacional permanecem obrigados a efetuar a retenção das contribuições sociais, inclusive em relação a seus empregados. Logo, o montante retido deverá ser recolhido à previdência social por meio de GPS, tendo em vista que a contribuição abrangida pelo Simples Nacional refere-se somente à quota patronal.

VI.2.4.5 - Retenção do ISS

Ao contrário dos demais tributos, a opção pelo Simples Nacional, regra geral, não exige que o prestador de serviços sofra a retenção do ISS.

As regras aplicáveis em relação à retenção do ISS nos serviços prestados por contribuintes do Simples Nacional estão previstas no tópico VI.9.

VI.2.4.6 - Comprovação da condição de optante pelo Simples Nacional

A Resolução CGSN nº 10, de 28.06.2007, estabelece que o contribuinte optante pelo Simples Nacional deve mencionar em sua nota fiscal a seguinte informação:

"DOCUMENTO EMITIDO POR ME OU EPP OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL".

Portanto, os contribuintes optantes pelo Simples Nacional deverão fazer constar em seus documentos fiscais informações relativas à sua condição.

Não obstante essa informação obrigatória, a RFB, por meio da Instrução Normativa nº 791, de 10.12.2007, introduziu alterações nas Instruções Normativas nºs 459 e 480, para estabelecer que os contribuintes optantes pelo Simples Nacional, para não sofrerem a retenção das contribuições sociais (tópico VI.2.4.2), bem assim do IRPJ, da CSLL, da COFINS e do PIS/PASEP no fornecimento a órgãos públicos federais (tópico VI.2.4.3), deverão apresentar declaração de sua condição de optante ao regime unificado.

Portanto, além da informação contida no documento fiscal, será necessário ainda exigir as declarações previstas no Anexo I da IN SRF 459/2004 ou do Anexo IV da IN SRF nº 480/2004, conforme o caso.

No que se refere à retenção do imposto de renda, na forma prevista no tópico VI.2.4.1, destaca-se que não há previsão de exigência das mencionadas declarações. Aqueles mais preventivos, contudo, poderão exigir de seus prestadores de serviços que também apresentem declaração em relação a esse imposto, com as devidas adaptações.

Importa mencionar que a exigência das declarações é única. O contribuinte optante pelo Simples Nacional se compromete na declaração a informar à fonte pagadora eventual desenquadramento do regime.

Nota:

Para saber mais sobre a emissão de documentos fiscais, veja o tópico VI.15.1.

VI.2.5 Ganho de Capital

Como disposto no tópico VI.2.3, não está incluído no Simples Nacional o Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente. Dessa forma, conforme previsto na Resolução CGSN nº 4, de 30.05.2007, a tributação do ganho de capital será definitiva mediante a incidência da alíquota de 15% (quinze por cento) sobre a diferença positiva entre o valor de alienação e o custo de aquisição diminuído da depreciação, amortização ou exaustão acumulada, ainda que a microempresa e a empresa de pequeno porte não mantenham escrituração contábil desses lançamentos.

A ME ou a EPP que não mantiver escrituração contábil deverá comprovar, neste caso, mediante documentação hábil e idônea, o valor e data de aquisição do bem ou direito e demonstrar o cálculo da depreciação, amortização ou exaustão acumulada.

Nota:

1. Na apuração do ganho de capital, os valores acrescidos em virtude de reavaliação somente poderão ser computados como parte integrante dos custos de aquisição dos bens e direitos se a empresa comprovar que os valores acrescidos foram computados na determinação da base de cálculo do imposto.

2. Sobre a obrigatoriedade de manutenção da contabilidade, ver tópico XIV.1.1.

O imposto de renda apurado deverá ser pago, por meio de DARF, mediante utilização do código 0507 (IRPJ - Ganho de Capital - Alienação de Ativos de ME/EPP Optantes pelo Simples Nacional), até o último dia útil do mês subsequente ao da percepção dos ganhos.

VI.3 Vedações ao ingresso

O Simples Nacional é um regime unificado destinado exclusivamente às micro e pequenas empresas, na forma definida no Estatuto Nacional. O contribuinte também deve verificar se não incorre em nenhuma das vedações de caráter geral ao Estatuto Nacional, previstas no Capítulo V. Caso incorra em uma ou mais delas, estará impedido da fruição de qualquer benefício da lei, inclusive daqueles de ordem tributária.

Para ingresso ao Simples Nacional, além de não poder incorrer nas vedações ao Estatuto, as micro e pequenas empresas não poderão se enquadrar ainda nas vedações de caráter específico ao regime unificado. Caso se insira em uma das vedações específicas ao Simples Nacional, não será possível a opção ou permanência no regime unificado. Será admitida, no entanto, a fruição dos demais benefícios do Estatuto Nacional.

As vedações ao Simples Nacional estão divididas em quatro grupos, na seguinte forma:

A) RESTRIÇÕES RELATIVAS AO QUADRO SOCIETÁRIO

a) sócio domiciliado no exterior;

Nota:

No Simples Federal era vedada a opção ao regime por pessoa jurídica que tivesse sócio "estrangeiro residente no exterior" (Art. 9º, VI, da Lei nº 9.317/1996). Observa-se uma peculiar alteração na vedação trazida pelo Simples Nacional, que excluiu a expressão "estrangeiro".

Por meio da nova redação, a vedação abrange inclusive brasileiros que tenham domicílio no exterior.

b) participação no capital social de entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

Nota:

Semelhante vedação havia no Simples Federal, que impedia a opção ao sistema por pessoa jurídica "constituída sob qualquer forma, de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal (Art. 9º, VII, da Lei nº 9.317/1996)".

B) RESTRIÇÕES RELATIVAS ÀS ATIVIDADES EXERCIDAS

Por ser um regime especial e preferencial que, em tese, consiste em uma redução da carga tributária, o legislador elencou diversas atividades que não poderão optar pelo regime.

Pode-se considerar que essas vedações decorrem do fato que determinadas atividades não necessitam desse incentivo ou que não é de interesse do legislador apoiá-las. Outras, ainda, por simples conveniência de outra ordem.

Para fins de opção ao regime, a pessoa jurídica não pode exercer nenhuma das atividades vedadas, mesmo que esta represente um pequeno percentual diante das demais atividades admitidas.

As vedações em relação à atividade exercida são:

a) prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (asset management), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

Nota:

O Simples Federal também vedava a opção ao sistema por pessoa jurídica que realizasse operações relativas a factoring (Art. 9º, XII, "c", da Lei nº 9.317/1996).

b) serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;

Nota:

1. Não havia semelhante vedação no Simples Federal. Acredita-se que a mencionada vedação se deve à inclusão obrigatória do ICMS, haja vista que a tributação desse serviço é de competência do Estado.

2. A vedação em relação ao serviço de transporte é específica, não alcançando os serviços de transporte:

a) municipal de passageiros (competência do ISS);

b) municipal de cargas (competência do ISS);

c) intermunicipal e interestadual de cargas (competência do ICMS);

d) internacional (imune a impostos).

c) geração, transmissão, distribuição ou comercialização de energia elétrica;

Nota:

Não havia semelhante vedação no Simples Federal. Acredita-se que a mencionada vedação se deve à inclusão obrigatória do ICMS, haja vista que a tributação dessa atividade é de competência do Estado.

d) importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;

Nota:

O Simples Federal não trazia vedação em relação à importação ou fabricação de automóveis e motocicletas.

e) importação de combustíveis;

Nota:

O Simples Federal não trazia vedação em relação à importação de combustíveis.

f) produção ou venda no atacado de:

1. cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;

2. bebidas a seguir descritas:

2.1 alcoólicas;

2.2 refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;

2.3 preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado;

2.4 cervejas sem álcool;

Nota:

1. O *Simples Federal* vedava a opção ao sistema por pessoa jurídica que exercesse atividade de industrialização, por conta própria ou por encomenda, de bebidas, líquidos alcoólicos, vinagres e fumo (tabaco) e seus sucedâneos manufaturados (cigarros e outros) (Art. 9º, XIX, da Lei nº 9.317/1996).

2. Atente-se que houve uma alteração em relação ao sistema anterior, para também impedir a opção ao regime por micro e pequenas empresas que se dediquem à venda no atacado dos mencionados produtos.

3. A Lei Complementar nº 123, em sua redação original, vedava a opção ao *Simples Nacional* em relação à produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, cigarros, armas, bem como de outros produtos tributados pelo IPI com alíquota ad valorem superior a 20% (vinte por cento) ou com alíquota específica. Essa redação original já havia sido alterada por meio da Lei Complementar nº 127.

Pela redação da Lei Complementar nº 127, ora alterada pela Lei Complementar nº 128/2008, a vedação abrangia a produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, bebidas tributadas pelo IPI com alíquota específica, cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes.

4. A presente vedação não abrange toda e qualquer atividade industrial ou de venda no atacado. A vedação é específica aos produtos listados.

g) prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a prestação de serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;

Nota:

1. Devido às peculiaridades e abrangência da vedação relativa ao exercício de atividade intelectual, no tópico VI.3.1 analisa-se mais detalhadamente essa questão.

2. Em relação aos serviços de instrutor, há várias exceções especificadas no tópico VI.3.2.

3. Não se inclui na vedação relativa à intermediação de negócios o exercício cumulativo de administração e locação de imóveis de terceiros.

4. O *Simples Federal* também previa semelhantes vedações (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).

g) cessão ou locação de mão-de-obra;

Nota:

1. O *Simples Federal* vedava a opção ao sistema em relação à prestação de serviços de vigilância, limpeza, conservação e locação de mão-de-obra (Art. 9º, XII, T, da Lei nº 9.317/1996).

2. Sobre a possibilidade de opção em relação aos serviços de vigilância, limpeza ou conservação, veja o tópico VI.3.2.

h) consultoria;

Nota:

O *Simples Federal* vedava a opção ao sistema em relação ao exercício de serviços profissionais de consultor (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996). O *Simples Nacional*, de modo semelhante, vedou a possibilidade de opção em relação à atividade de consultoria. Observa-se que esta vedação abrange qualquer tipo de consultoria, mesmo àquelas que não se refiram propriamente ao exercício de serviço profissional.

i) loteamento e incorporação de imóveis.

Nota:

No antigo sistema era vedada a opção aos contribuintes que se dedicassem à compra e à venda, ao loteamento, à incorporação ou à construção de imóveis (Art. 9º, V, da Lei nº 9.317/1996).

O *Simples Nacional* foi mais benéfico em relação a essas atividades, vedando tão-somente o loteamento e a incorporação de imóveis. Portanto podem optar pelo novo regime as pessoas jurídicas que se dediquem:

a) à compra e à venda de imóveis, exceto se exercida sob a forma de intermediação;

b) à construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sobre a forma de subempreitada.

j) locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS.

Nota:

A vedação ao *Simples Nacional* pelo contribuinte que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS, foi introduzida pela Lei Complementar nº 128/2008, com vigência a partir de 22.12.2008.

Em relação à extensão dessa vedação, consulte tópico VI.3.2.

Até 31.12.2009, a vedação ao *Simples Nacional* também abrangia os serviços de comunicação, com exceção dos veículos de comunicação, de radiodifusão sonora de sons e imagens, e mídia externa. Essa vedação foi revogada, todavia, pela Lei Complementar nº 128/2008.

C) RESTRIÇÕES EM DECORRÊNCIA DA EXISTÊNCIA DE DÉBITOS

Não poderá optar pelo *Simples Nacional* a pessoa jurídica que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa.

O *Simples Federal* também possuía restrições em relação à existência de débitos. Era vedada a opção à pessoa jurídica que possuía débito inscrito em Dívida Ativa da União ou do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, cuja exigibilidade não estivesse suspensa (Art. 9º, XV, da Lei nº 9.317/1996).

O novo regime, entretanto, de maneira sutil, trouxe expressiva ampliação. A vedação anterior alcançava somente os débitos inscritos em Dívida Ativa. No Simples Nacional, basta a existência do débito, independentemente da inscrição em Dívida Ativa.

Sabe-se que há um longo caminho até um débito ser inscrito. Dessa forma, a falta de pagamento dos tributos em um mês não causaria problemas à opção pelo Simples Federal, haja vista que dificilmente esse débito já estaria inscrito na Dívida Ativa. No novo regime, a existência de débitos em um único mês, seja com a União, os Estados ou Municípios, já pode impedir a opção ao Simples Nacional.

Outra questão relevante à presente vedação refere-se à abrangência do conceito de débitos. A Lei Complementar estabelece que a vedação refere-se à existência de débito com qualquer uma das Fazendas Públicas. Essa vedação alcançaria somente dívidas relativas aos tributos abrangidos pelo Simples Nacional ou mesmo aquelas relativas a quaisquer tributos, incluindo, por exemplo, o IPTU e o IPVA?

Considerando a literalidade do dispositivo legal, essa vedação poderá alcançar a existência de quaisquer débitos com as Fazendas Públicas, mesmo aqueles que não se referem necessariamente a tributos, como uma simples multa de trânsito.

Dessa forma, espera-se que o Comitê Gestor venha a delimitar melhor essa questão, estabelecendo, preferencialmente, que essa vedação alcance somente os tributos abrangidos pelo Simples Nacional.

Não obstante o exposto, observa-se um avanço em relação aos interesses dos contribuintes. O sistema anterior vedava a opção ao regime unificado em relação à pessoa jurídica cujo titular, ou sócio que participasse com mais de 10% (dez por cento), estivesse inscrito na Dívida Ativa da União ou do INSS (Art. 9º, XVI, da Lei nº 9.317/1996). Ou seja, a existência de débitos no Simples Federal alcançava inclusive o titular ou sócios da pessoa jurídica.

No Simples Nacional, por falta de previsão legal, essa vedação alcança somente a própria pessoa jurídica interessada na opção ao regime unificado.

Por fim, faz-se importante observar que essa vedação não alcança os débitos cuja exigibilidade esteja suspensa. Conforme o Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172/1972), suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

- a) moratória;
- b) o depósito do seu montante integral;
- c) as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;
- d) a concessão de medida liminar em mandado de segurança;
- e) a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial;
- f) o parcelamento.

Nota:

A Lei Complementar nº 123/2006 permitiu o parcelamento especial de débitos para fins de ingresso no Simples Nacional. As regras gerais aplicáveis a esse parcelamento constam do capítulo VI.23.

D) RESTRIÇÕES EM DECORRÊNCIA DE VETOS

Por ocasião da sanção presidencial ao projeto de lei do qual resultou a Lei Complementar nº 123/2006, diversos dispositivos foram vetados. Entre eles, três relativos a exceções das vedações, a saber:

- a) representação comercial e corretoras de seguros;

Nota:

1. Com o veto, a representação comercial e as corretoras de seguros passaram a ser impedidas em decorrência do dispositivo que veda a opção em relação à intermediação de negócios.

2. O Simples Federal também vedava a opção ao regime em relação à prestação de serviços profissionais de corretor e representante comercial.

- b) produção de fogos de artifício.

Nota:

1. Com o veto, a produção de fogos de artifício passou a ser impedida em decorrência do dispositivo que veda a opção em relação à produção de explosivos e detonantes.

2. O Simples Federal não previa vedação ao regime em relação à produção de fogos de artifício.

As razões aos mencionados vetos podem ser visualizadas na Mensagem nº 1.098/2006, na parte destinada à legislação do Estatuto Nacional.

Nota:

1. Até 31.12.2008, as atividades de decoração e paisagismo também estavam vedadas ao Simples Nacional em decorrência de vetos. Isso foi alterado por meio da LC 128/2008.

2. O Simples Federal também vedava a opção ao regime quando do exercício da atividade de decoração e paisagismo, ao restringir a opção em relação aos serviços profissionais e assemelhados.

VI.3.1 Exercício de atividade intelectual

Entre as diversas restrições ao Simples Nacional, faz-se importante a análise detalhada da vedação ao exercício de atividade intelectual.

Conforme já mencionado, é vedada a opção ao regime unificado pela micro ou pequena empresa que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não.

O Simples Federal também previa restrições ao exercício dessas atividades. Era vedado o ingresso ao sistema em relação a diversos serviços profissionais especificados, bem assim aos seus assemelhados, e a qualquer outra profissão cujo exercício dependesse de habilitação legalmente exigida.

Como se vê, a nova lei inovou em relação ao Simples Federal. Não há mais especificações das atividades impedidas, o legislador preferiu optar por um elemento impeditivo, o "exercício de atividade intelectual".

Não obstante a inovação, as mesmas dúvidas que surgiam em relação ao Simples Federal devem permanecer no Simples Nacional, haja vista a difícil caracterização de "atividade intelectual".

Na tentativa de conceituação, observa-se que os dicionários registram o termo intelectual como relativo à inteligência. Dessa forma, podemos estabelecer, a princípio, que essa vedação refere-se ao exercício de atividades que têm a utilização da inteligência como aspecto determinante.

Esse "conhecimento" que veda a opção ao Simples Nacional pode ser de natureza:

- a) técnica (ex. mestre de obras);
- b) científica (ex. médico, advogado, físico);
- c) desportiva (ex. maratonista);
- d) artística (ex. dançarino, ator, músico);
- e) cultural (ex. escritor).

Nota:

Diferentemente do Simples Federal, no novo regime é irrelevante o fato da profissão exercida ser regulamentada ou não.

Considerando que a vedação refere-se às atividades em que o emprego do intelecto tenha aspecto determinante, pode-se estabelecer, por exemplo, que as atividades em que a mão-de-obra ou a utilização de máquinas tenham maior relevância estariam excluídas dessa vedação.

Como exemplo, é possível citar uma empresa fotocopiadora. O exercício dessa atividade só é possível por meio da utilização de máquinas que reproduzem cópias de documentos e outros materiais. A atividade intelectual, sem dúvida existente, não se mostra, no entanto, como aspecto determinante dessa empresa.

Outro exemplo seria o trabalho exercido por uma empresa de entregas. A utilização de meios para locomoção neste caso é o aspecto mais relevante dessa atividade. É claro que a inteligência daqueles que operam os meios de transporte também é essencial, mas não se configura como elemento caracterizador dessa atividade.

Em muitas hipóteses haverá dúvida do enquadramento da atividade como intelectual ou não. Nesses casos, de um lado estará a administração tributária, impedindo o ingresso em relação à determinada atividade, e do outro o contribuinte, com sua convicção de que o exercício daquela atividade não tem como elemento determinante o emprego do conhecimento intelectual.

Nota:

Claro exemplo dessa divisão entre contribuintes e o fisco foi o caso dos "mecânicos", excluídos e impedidos de ingressar ao sistema por sua atividade ser assemelhada a de engenheiros. A contenda só foi solucionada com a publicação da Lei nº 10.964, de 28.10.2004, que permitiu a permanência, inclusive com efeitos retroativos, de vários serviços de manutenção.

Verifica-se que em cumprimento às funções que lhes foram empregadas, o Comitê Gestor, por meio da Resolução CGSN nº 4, de 30.05.2007, determinou que serão utilizados os códigos de atividades econômicas previstos na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) informados pelos contribuintes no CNPJ, para verificar se as ME e as EPP se inserem nas possíveis vedações ao Simples Nacional.

Para iluminar esse sombrio terreno, foi expedida a Resolução CGSN nº 6, de 18.06.2007, especificando em seu Anexo I quais são as atividades impeditivas ao Simples Nacional. Nesta relação temos, portanto, os empreendimentos que o Comitê Gestor reconhece como vedados ao novo regime unificado.

Por meio do Anexo II da mencionada Resolução CGSN nº 6/2007 ainda foram relacionados os códigos de atividades econômicas previstos na CNAE que abrangem concomitantemente atividade impeditiva e permitida ao Simples Nacional. Ou seja, são códigos que comportam mais de uma atividade, dentre as quais encontram-se tanto impedidas como permitidas. É a chamada relação "ambígua".

No caso das CNAE ambíguas, por ocasião da opção, a microempresa ou empresa de pequeno porte deverá prestar

declaração de que exerce tão somente atividades permitidas no Simples Nacional.

Nota:

1. A Resolução CGSN nº 6/2007, bem assim seus Anexos com as CNAE impeditivas e ambíguas, pode ser visualizada em Legislação, após o texto do Manual.

2. A relação ambígua também abrange atividades que a princípio estão vedadas ao regime, mas que dependendo da forma em que forem executadas estão habilitadas ao Simples Nacional. É o caso da elaboração de programas de computadores, impedida pela regra geral que veda o exercício de atividade intelectual, mas excepcionada pelo legislador quando desenvolvida em estabelecimento do optante.

Não obstante as luzes trazidas pelo Comitê Gestor, muitas dúvidas ainda poderão surgir em relação às atividades impedidas. Neste caso, uma alternativa será a utilização do instituto da consulta, na qual a Secretaria da Receita Federal do Brasil expedirá sua posição acerca da dúvida apresentada pelo consultante.

Nota:

Para saber mais acerca do processo de consulta, veja o tópico VI.21.1.

O contribuinte poderá se utilizar, ainda, do processo administrativo fiscal ou judicial no caso de não concordar com a relação trazida pelo Comitê Gestor, bem assim no caso de discordância das soluções expedidas pela RFB.

Nota:

Em julgamento acerca da vedação à opção pelo Simples Federal em decorrência do exercício de serviços profissionais, o Conselho de Contribuintes decidiu que o impedimento não alcança as ME nem as EPP constituídas por empreendedores que agregam meios de produção para explorar atividades econômicas de forma organizada com o objetivo de gerar ou circular bens ou prestar quaisquer serviços (ACÓRDÃO 303-33.682. 3º Conselho de Contribuintes - 3a. Câmara. Data da Decisão: 19/10/2006. Data de Publicação: 29/01/2007).

Dessa forma, a mencionada vedação alcançaria somente as atividades de prestação pessoal de serviços, levada a efeito diretamente pelos sócios da pessoa jurídica.

A nosso ver, esse mesmo entendimento deve ser aplicado em relação aos serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, analisados no presente tópico. Assim, sempre que presente o elemento de empresa (Art. 966 da Lei nº 10.406/2002 - Código Civil) estaria afastada a vedação ao Simples Nacional.

VI.3.2 Atividade de locação de imóveis próprios

A Lei Complementar nº 128/2008 trouxe várias exceções às vedações ao Simples Nacional. De forma isolada, no entanto, estabeleceu uma vedação em relação à microempresa ou empresa de pequeno porte que "realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS" (Art. 17, XV, da LC 123/2006).

Cabem, aqui, alguns comentários. Primeiro, observa-se que essa vedação não será aplicada na hipótese dessa atividade ser tributada pelo ISS. Regra geral, a locação de imóveis não é tributada pelo ISS. Exceções a essa regra estão previstas na Lei Complementar nº 116/2003, em seu item 3.03, a seguir transcrito:

"3.03 - Exploração de salões de festas, centro de convenções, escritórios virtuais, stands, quadras esportivas, estádios, ginásios, auditórios, casas de espetáculos, parques de diversões, canchas e congêneres, para realização de eventos ou negócios de qualquer natureza".

Essas atividades, por estarem sujeitas ao ISS, poderão optar e se manter no Simples Nacional normalmente. O Anexo aplicável, nessa hipótese, será o III (Art. 18, § 5º-F, da LC 123/2006).

Não sendo tributada pelo ISS, a atividade de locação de imóveis próprios estará vedada ao Simples Nacional. Dúvida há, no entanto, naquelas hipóteses em que o contribuinte, por exemplo, tem como atividade o comércio, mas auferir receitas com a locação de um imóvel próprio.

A locação do imóvel próprio, neste caso, não está entre as atividades exercidas pelo contribuinte (principal ou secundária), e representa uma pequena parcela do seu faturamento, sendo, em muitos casos, eventual.

Face à dúvida em relação a essa situação, aguarda-se que os órgãos regulamentadores venham a definir melhor essa vedação, ou seja, se ela seria ampla, abrangendo qualquer receita auferida com a locação de imóveis próprios, ou restrita, alcançando somente aquelas hipóteses em que a locação se constitua como atividade exclusiva ou parcial do contribuinte.

De qualquer forma, se o entendimento foi favorável à opção, surgirá um novo problema, pois não há um anexo específico para esse tipo de receita, haja vista que não se constitui como receita decorrente da atividade comercial, industrial ou de serviços.

Nota:

1. A ausência de um anexo específico para esse tipo de receita pode ser motivo pelo qual o legislador optou por vedá-la ao Simples Nacional.

2. Sobre o auferimento de receitas não abrangidas pelo Simples Nacional, consulte o tópico VI.4.7.

VI.3.3 Exceções às vedações

As vedações analisadas no tópico anterior não se aplicam às pessoas jurídicas que se dediquem exclusivamente às atividades seguintes ou as exerçam em conjunto com outras atividades que também não tenham sido objeto de vedação:

Nota:

1. A ME ou EPP, mesmo que incorra em uma das vedações analisadas no tópico anterior, deve verificar se para essa vedação não há alguma dispensa específica. Caso afirmativo, será admitida a opção ao Simples Nacional.
2. Há quem defenda que a relação abaixo não se trata necessariamente de exceções, mas apenas de afirmações do que não se insere no rol das vedações.
3. O Simples Federal também previa diversas exceções às vedações. Pela literalidade da lei anterior, no entanto, o exercício das atividades excepcionadas deveria ser feito de forma exclusiva, ou seja, não poderia ser exercido com outras atividades, mesmo que estas também não fossem objeto de vedação expressa.

A) EXCEÇÕES À VEDAÇÃO AOS SERVIÇOS DE INSTRUÇÃO

a) academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;

Nota:

Essas atividades estavam vedadas ao Simples Federal (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).

b) academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;

Nota:

Essas atividades estavam vedadas ao Simples Federal (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).

c) centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;

Nota:

Essa exceção também constava no Simples Federal (Art. 1º, III, da Lei nº 10.034/2000).

d) creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental;

Nota:

Essa exceção também constava no Simples Federal (Art. 1º, I, da Lei nº 10.034/00).

e) escolas livres, de línguas estrangeiras, de artes, cursos técnicos de pilotagem e gerenciais;

f) escolas técnicas, profissionais e de ensino médio;

g) cursos preparatórios para concursos.

Nota:

1. Essas atividades estavam vedadas ao Simples Federal (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).
2. As exceções das letras "f" e "g" constam da nova redação dada à Lei Complementar nº 123/2006 pela Lei Complementar nº 128/2008, com vigência a partir de 1º.01.2009.
3. Em sua redação original, entre outros, estavam excepcionados da vedação os "cursos técnicos". A Lei Complementar nº 128 passou a excepcionar os "cursos técnicos de pilotagem", substituindo os "cursos técnicos" por "escolas técnicas".

B) EXCEÇÕES À VEDAÇÃO AOS SERVIÇOS DE INTERMEDIACÃO DE NEGÓCIOS

a) agência terceirizada de correios;

Nota:

Essa exceção também constava no Simples Federal (Art. 1º, II, da Lei nº 10.034/2000).

b) agência de viagem e turismo;

Nota:

Essa exceção também constava no Simples Federal (Art. 1º, III, da Lei nº 10.034/2000).

c) agência lotérica;

Nota:

Essa exceção também constava no Simples Federal (Art. 1º, V, da Lei nº 10.034/2000).

d) cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;

Nota:

Para o enquadramento nesta exceção é necessário o exercício de forma cumulativa das atividades de administração e locação de imóveis. O exercício de tão somente uma das atividades é vedado ao regime.

Observa-se que nesta dispensa não se inclui a atividade de intermediação na venda de imóveis. Dessa forma, a pessoa jurídica que exerça de forma cumulativa a administração, locação e intermediação na venda de imóveis está impedida de optar pelo Simples Nacional. Resulta-se, assim, quase que impraticável essa exceção, tendo em vista a realidade fática desses contribuintes.

Nota:

Essas atividades estavam vedadas ao Simples Federal (Art. 9º, XII, "b", da Lei nº 9.317/1996).

C) EXCEÇÕES ÀS VEDAÇÕES AOS SERVIÇOS DECORRENTES DO EXERCÍCIO DE ATIVIDADE INTELLECTUAL

a) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;

Nota:

Essas atividades estavam vedadas ao Simples Federal (Art. 9º, V, da Lei nº 9.317/1996).

Em sua redação original, a Lei Complementar nº 123/2006 não previa a possibilidade de opção ao Simples Nacional em relação à execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores. Essas atividades foram incluídas pela Lei Complementar nº 128/2008, com vigência a partir de 1º.01.2009.

b) elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;

Nota:

Essa atividade estava vedada ao Simples Federal (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).

c) empresas montadoras de estandes para feiras;

Nota:

Essa atividade estava vedada ao Simples Federal (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).

d) escritórios de serviços contábeis;

Nota:

1. Essa atividade estava vedada ao Simples Federal (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).

2. A manutenção dos escritórios de contabilidade ao Simples Nacional está condicionada ao cumprimento de algumas obrigações específicas à atividade, que se encontram detalhadas no tópico VI.3.4.

3. Ver recolhimento do ISS por parte dos escritórios contábeis no tópico VI.9.2.

e) licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;

Nota:

O Simples Federal vedava a opção ao sistema por pessoas jurídicas que desenvolvessem serviços de programação (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996). O licenciamento ou a cessão de direitos de uso de programas de computação, sem a sua elaboração, não estava vedado ao Simples Federal.

f) planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;

Nota:

Essa atividade estava vedada ao Simples Federal (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).

g) produção cinematográfica e de artes cênicas;

Nota:

Essa atividade estava vedada ao Simples Federal (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).

h) produção cultural e artística;

Nota:

Essa atividade estava vedada ao Simples Federal (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).

i) serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral, bem como de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais;

Nota:

1. As atividades da letra "i" constam da Lei Complementar nº 128/2008, com vigência a partir de 1º.01.2009. Em sua redação original, a Lei Complementar nº 123/2006 excepcionava os seguintes serviços, que agora se encontram consolidados na letra "i":

a) manutenção e reparação de automóveis, caminhões, ônibus, outros veículos pesados, tratores, máquinas e equipamentos agrícolas;

b) instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores;

c) manutenção e reparação de motocicletas, motonetas e bicicletas;

d) instalação, manutenção e reparação de máquinas de escritório e de informática;

e) reparos hidráulicos, elétricos, pintura e carpintaria em residências ou estabelecimentos civis ou empresariais, bem como manutenção e reparação de aparelhos eletrodomésticos;

f) instalação e manutenção de aparelhos e sistemas de ar condicionado, refrigeração, ventilação, aquecimento e tratamento de ar em ambientes controlados.

A nova redação, bem mais ampla, inclui ainda os serviços de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais.

2. As atividades listadas no item "i" eram consideradas pela RFB como assemelhadas a de engenheiros e, dessa forma, estavam vedadas ao Simples Federal (Art. 9º, XIII, da Lei nº 9.317/1996).

Em decorrência da grande pressão causada pelas exclusões em série realizadas pela RFB, foi publicada a Lei nº 10.964, de 28.10.2004, excepcionando das vedações diversas atividades de manutenção (Art. 4º da Lei nº 10.964/2005).

j) laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica;

k) serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética;

l) serviços de prótese em geral.

Nota:

As exceções das letras "o" a "q" foram incluídas pela Lei Complementar nº 128/2008, com vigência a partir de 1º.01.2009.

D) EXCEÇÕES À VEDAÇÃO AOS SERVIÇOS DE TRANSPORTE DE PASSAGEIROS

A vedação ao Simples Nacional aplica-se somente em relação ao serviço de transporte intermunicipal e interestadual de

passageiros. Dessa forma, infere-se que não obstem a opção ao regime os serviços de transporte:

- a) municipal de passageiros;
- b) municipal de cargas;
- c) intermunicipal e interestadual de cargas;
- d) internacional.

Nota:

1. Nas exceções previstas na LC nº 123/2006 foi especificado que a vedação ao serviço de transporte não se aplica ao transporte municipal de passageiros, exceção essa que é deduzida automaticamente considerando o impedimento.

2. No Simples Federal não havia vedação em relação ao serviço de transporte, de qualquer espécie.

E) EXCEÇÕES À VEDAÇÃO À CESSÃO OU LOCAÇÃO DE MÃO-DE-OBRA

O Simples Federal, juntamente com a vedação à cessão ou locação de mão-de-obra, impedia também a opção ao sistema em relação aos serviços de vigilância, limpeza ou conservação (Art. 9º, XII, "f", da Lei nº 9.317/1996).

O novo regime, entretanto, impede a opção tão-somente em relação à cessão ou locação de mão-de-obra, excepcionando das vedações ao regime os serviços de vigilância, limpeza ou conservação.

Poderia se dizer que esta exceção se aplica somente quando os mencionados serviços não forem prestados sob a forma de cessão ou locação de mão-de-obra. Não é essa, no entanto, a melhor interpretação, haja vista que a única hipótese de vedação a esses serviços seria justamente quando prestados por cessão ou locação de mão-de-obra. Ou seja, se não fosse o desejo do legislador excepcioná-las nestas hipóteses, seria desnecessária a expressa exceção. Neste sentido, destaca-se inclusive o Processo de Consulta nº 430, de 06.12.2007 (SRRF - 9ª Região Fiscal), cuja ementa é transcrita a seguir:

"Em virtude de previsão expressa em lei, a prestação de serviços de vigilância, limpeza ou conservação, bem como a instalação, manutenção e reparação de máquinas de escritório e de informática, ainda que por meio de cessão ou locação de mão-de-obra, são atividades permitidas para optantes pelo Simples Nacional, desde que não exercidas em conjunto com outra atividade vedada".

F) OUTROS SERVIÇOS

Poderão optar pelo Simples Nacional as ME e EPP que se dediquem à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa.

Portanto, é admitido ao Simples Nacional a microempresa ou empresa de pequeno porte que exerça qualquer outra atividade que não esteja inserida entre as vedações especificadas.

Nota:

Em sua redação original, a LC nº 123/2006 estabelecia que o exercício de outras atividades para fins de opção ao Simples Nacional deveria ser efetuado de modo exclusivo, ou seja, não poderia ser exercido com outras atividades, mesmo que estas não tivessem sido objeto de vedação. Essa incoerência, no entanto, foi corrigida por meio da Lei Complementar nº 127.

VI.3.4 Obrigações para permanência dos escritórios de serviços contábeis no Simples Nacional

A Lei Complementar nº 128, ao mesmo tempo que reduziu a carga tributária dos escritórios de contabilidade optantes pelo Simples Nacional, introduziu algumas obrigações a serem observadas por esses contribuintes.

Nota:

Até 31.12.2008, os escritórios de serviços contábeis deveriam apurar o Simples Nacional com base no Anexo V, que não contemplava a Contribuição Patronal Previdenciária - CPP. A partir de 1º.01.2009, os escritórios passaram a ser tributados com base no anexo III que, além de alíquotas menores, contempla a CPP.

A Resolução CGSN nº 4/2007, alterada pela Resolução CGSN nº 50/2008, disciplina essa matéria. Conforme é previsto, os escritórios de serviços contábeis, individualmente ou por meio de suas entidades representativas de classe, deverão:

- a) promover atendimento gratuito relativo à inscrição, à opção pelo Simples Nacional e à primeira declaração anual simplificada do Microempreendedor Individual - MEI, podendo, para tanto, por meio de suas entidades representativas de classe, firmar convênios e acordos com a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por intermédio dos seus órgãos vinculados;

Nota:

Para saber mais sobre o MEI, consulte o tópico VI.24.

- b) fornecer, por solicitação do Comitê Gestor, resultados de pesquisas quantitativas e qualitativas relativas às ME e EPP optantes pelo Simples Nacional por eles atendidas;
- c) promover eventos de orientação fiscal, contábil e tributária para as ME e EPP optantes pelo Simples Nacional por eles atendidas.

Como se observa, paralelamente aos benefícios tributários, foram impostas obrigações a serem cumpridas pelos escritórios

de contabilidade, individualmente ou por meio de seus órgãos vinculados.

Dentre essas obrigações, merece especial atenção o atendimento gratuito a ser prestado pelos escritórios de contabilidade aos microempreendedores individuais.

Há de se destacar que a Lei Complementar nº 123, regulamentada pela Resolução CGSN nº 15/2007, prevê que os escritórios de serviços contábeis serão excluídos de ofício do Simples Nacional se descumprirem com essas obrigações.

VI.4 Cálculo

Neste tópico aborda-se a sistemática de apuração do Supersimples, em conformidade com a Resolução CGSN nº 51/2008.

Nota:

Até 31.12.2008 esse assunto era tratado pela Resolução CGSN nº 5/2007.

VI.4.1 Elementos utilizados para o cálculo

Para calcular o valor devido pelo Simples Nacional, precisaremos conhecer os seguintes valores:

- a) receita bruta do mês segregada por tipo de receita (base de cálculo);
- b) receita bruta total acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração;
- c) receita bruta total acumulada no ano-calendário, para possível aplicação da majoração das alíquotas;
- d) alíquota (por meio de enquadramento nas tabelas dos Anexos da Resolução CGSN nº 51/2008);
- e) sendo o caso, o fator "r" (para prestação de serviços sujeitas ao Anexo V).

Nota:

1. Os itens dispostos nas letras "b", "c", e "e" serão necessários para conhecermos a alíquota aplicável.

2. Sobre majoração da alíquota, vide o tópico específico.

VI.4.2 Base de cálculo

O primeiro item que iremos abordar é a base de cálculo, que conforme dispõe a Resolução CGSN nº 51/2008, corresponde à receita bruta total mensal auferida, segregada na forma do art. 3º da Resolução retro mencionada.

Deve ser observado, que na hipótese de a microempresa ou a empresa de pequeno porte possuir filiais, deverá ser considerado o somatório das receitas brutas de todos os estabelecimentos.

No caso de ME e EPP que se encontre na condição de substituta tributária, no cálculo dos tributos devidos no Simples Nacional não será considerado receita de venda ou revenda de mercadorias o valor do tributo devido a título de substituição tributária, calculado na forma disposta na Resolução CGSN nº 51 de 2008.

Para fins de apuração do Simples Nacional, a receita bruta poderá ser considerada por regime de competência, ou por regime de caixa.

Muito embora haja previsão expressa para a utilização da receita bruta total recebida (regime de caixa) na própria Lei Complementar nº 123 de 2006, somente a partir de 1º de janeiro de 2009 tal opção foi possível.

Nota:

Sobre regras para apuração pelo regime de caixa, vide tópico específico.

No caso de alteração de regime durante o ano de 2007 (ano de início de aplicação do regime), devem ser observadas as disposições da Instrução Normativa RFB nº 752 de 2007, que determina que para fins de apuração do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ), da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), a pessoa jurídica optante pelo regime de tributação com base no lucro presumido que, durante o primeiro semestre de 2007, adotou o critério de reconhecimento de suas receitas à medida do recebimento (caixa), e que, em julho de 2007, ingressou no Simples Nacional, deverá reconhecer as receitas auferidas e ainda não recebidas no mês de junho de 2007.

Da mesma forma, a pessoa jurídica que, durante o primeiro semestre de 2007, foi tributada na forma do Simples Federal, de que trata a Lei nº 9.317/1996, com o reconhecimento de suas receitas à medida do recebimento, e que, no segundo semestre de 2007, passou a adotar o critério de reconhecimento de suas receitas segundo o regime de competência, deverá reconhecer, no mês de junho de 2007, as receitas auferidas e ainda não recebidas.

Nota:

Para fins de cálculo do ISS, deverá ser abatido da base de cálculo o material fornecido pelo prestador de serviços de:

a) execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS);

b) reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas

pele prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS).

VI.4.2.1 Segregação das Receitas e Tabelas Aplicáveis a partir de 1º.01.2009

Muito embora a base de cálculo seja a receita bruta total mensal, para fins do cálculo do Simples Nacional é preciso segregar a receita, pois para cada tipo haverá uma tabela a ser aplicada.

Assim, as ME e as EPP deverão considerar, destacadamente, mensalmente e por estabelecimento, para fim de pagamento, conforme o caso, as receitas abaixo mencionadas, em conformidade com a Resolução CGSN nº 51/2008.

Separamos os tipos de receita em quatro grandes grupos:

- a) revenda de mercadorias (comércio);
- b) industrialização;
- c) locação de bens móveis;
- d) prestação de serviços.

A segregação das receitas e o consequente enquadramento em cada tabela são fundamentais para que se chegue ao valor correto de tributo a pagar.

A) Revenda de mercadorias

Tipo de receita	Tabela a ser utilizada
Revenda de mercadorias não sujeitas à substituição tributária, ou à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e à antecipação tributária com encerramento de tributação, exceto as receitas decorrentes da revenda de mercadorias para exportação	Anexo I
Revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária, à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), ou, com relação ao ICMS, à antecipação tributária com encerramento de tributação, exceto as receitas decorrentes da revenda de mercadorias para exportação	Anexo I, desconsiderando-se o percentual relativo aos tributos incidentes sobre a revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária, ou à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), ou, com relação ao ICMS, à antecipação tributária com encerramento de tributação, conforme o caso
Revenda de mercadorias para exportação	Anexo I, desconsiderando-se os percentuais relativos ao ICMS, Cofins e PIS/Pasep

Nota:

1. Na hipótese de a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional se encontrar na condição de substituta tributária, as receitas relativas à operação própria decorrentes da revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária deverão ser incluídas nas receitas segregadas correspondentes à revenda de mercadorias não sujeitas à substituição tributária, devendo recolher a parcela dos tributos devidos por responsabilidade tributária diretamente ao ente detentor da respectiva competência tributária.
2. Na hipótese de a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional se encontrar na condição de substituída tributária, as receitas decorrentes da revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária deverão ser segregadas como receitas de revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária.
3. Consideram-se receitas de exportação, as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico de que trata a Lei Complementar nº 123, de 2006.
4. As receitas relativas a operações sujeitas à substituição tributária, à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e à antecipação tributária com encerramento de tributação deverão ser segregadas em função dos tributos objetos da substituição.
5. Em que pese a Lei Complementar nº 123 de 2006 e a Resolução CGSN nº 51 de 2008 não disponham de forma expressa, preventivamente sugerimos que o contribuinte importador ou industrial que venda mercadorias sujeitas à incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, recolham essas contribuições em separado e conforme a legislação específica.

B) Industrialização

Tipo de receita	Tabela a ser utilizada
-----------------	------------------------

Venda de mercadorias por elas industrializadas não sujeitas à substituição tributária, à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), ou, com relação ao ICMS, à antecipação tributária com encerramento de tributação exceto as receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas para exportação	Anexo II
Venda de mercadorias por elas industrializadas sujeitas à substituição tributária, ou à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), ou, com relação ao ICMS, à antecipação tributária com encerramento de tributação, exceto as receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas para exportação	Anexo II, desconsiderando-se o percentual relativo aos tributos incidentes sobre a venda de mercadorias sujeitas à substituição tributária, ou à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), ou, com relação ao ICMS, à antecipação tributária com encerramento de tributação, conforme o caso
Venda de mercadorias por elas industrializadas para exportação	Anexo II, desconsiderando-se os percentuais relativos ao ICMS, IPI, Cofins e PIS/Pasep

1. Na hipótese de a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional se encontrar na condição de substituta tributária, as receitas relativas à operação própria decorrentes da venda de mercadorias por ela industrializadas sujeitas à substituição tributária deverão ser incluídas nas receitas segregadas de venda de mercadorias sem substituição tributária, devendo recolher a parcela dos tributos devidos por responsabilidade tributária diretamente ao ente detentor da respectiva competência tributária.

2. Na hipótese de a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional se encontrar na condição de substituída tributária, as receitas decorrentes da venda de mercadorias por ela industrializadas sujeitas à substituição tributária deverão ser segregadas como venda de mercadoria sujeita à substituição tributária.

3. Consideram-se receitas de exportação, as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico de que trata a Lei Complementar nº 123, de 2006.

4. As receitas relativas a operações sujeitas à substituição tributária, à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e à antecipação tributária com encerramento de tributação deverão ser segregadas em função dos tributos objetos da substituição.

5. Em que pese a Lei Complementar nº 123 de 2006 e a Resolução CGSN nº 51 de 2008 não disponham de forma expressa, preventivamente sugerimos que o contribuinte importador ou industrial que venda mercadorias sujeitas à incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, recolham essas contribuições em separado e conforme a legislação específica.

C) Locação de bens móveis

Tipo de receita	Tabela a ser utilizada
Locação de bens móveis	Anexo III, desconsiderando-se os percentuais relativos ao ISS

Nota:

1. A receita decorrente da locação de bens móveis aqui referida é tão-somente aquela decorrente da exploração de atividade não definida na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

2. Atente-se ainda que a partir de 2009 a atividade de locação de bens imóveis próprios, exceto quando for tributada pelo ISS, não poderá ser tributada pelo Simples Nacional, em conformidade com inciso XV do art. 17 da Lei Complementar nº 123 de 2006.

D) Prestação de serviços

Tipo de receita	Sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido a outro Município	Sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido ao próprio Município	Com retenção ou com substituição tributária do ISS
-----------------	---	--	--

<p>Creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental, escolas técnicas, profissionais e de ensino médio, de línguas estrangeiras, de artes, cursos técnicos de pilotagem, preparatórios para concursos, gerenciais e escolas livres (exceto academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais e academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes); agência terceirizada de correios; agência de viagem e turismo; centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga; agência lotérica; serviços de instalação, de reparos e de manutenção em geral, bem como de usinagem, solda, tratamento e revestimento em metais; transporte municipal de passageiros; outros serviços que não tenham sido objeto de vedação expressa.</p>	Anexo III	Anexo III	Anexo III, desconsiderando-se os percentuais relativos ao ISS
<p>Construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; serviço de vigilância, limpeza ou conservação</p>	Anexo IV	Anexo IV	Anexo IV, desconsiderando-se os percentuais relativos ao ISS

<p>Cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros; academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais; academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes; elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante; licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação; planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante; empresas montadoras de estandes para feiras; produção cultural e</p>	<p>Anexo V, adicionando-se os percentuais do ISS previstos no Anexo IV</p>	<p>Anexo V, adicionando-se os percentuais do ISS previstos no Anexo IV</p>	<p>Anexo V, sem a adição dos percentuais relativos ao ISS</p>
<p>Nota: Para utilizar o Anexo V, é preciso calcular o fator "r", que corresponde à relação entre a folha de salários, incluídos encargos nos 12 meses anteriores ao período de apuração e a receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores.</p>			
<p>1. Sobre o fator "r", vide tópico específico.</p>			
<p>2. Sobre a retenção do ISS, vide tópico específico.</p>			
<p>Tipo de receita</p>		<p>Tabela</p>	
<p>Escritórios de serviços contábeis</p>		<p>Anexo III, desconsiderando-se os percentuais relativos ao ISS que deverá ser recolhido em valor fixo, separadamente, na forma da legislação municipal</p>	
<p>patologia clínica; serviços</p>			
<p>Tipo de receita</p>		<p>Sem substituição tributária de ICMS</p>	<p>Com substituição tributária de ICMS</p>
<p>Transportes intermunicipais e interestaduais de cargas e de comunicação</p>		<p>Anexo III, desconsiderando-se os percentuais relativos ao ISS e adicionando-se os percentuais relativos ao ICMS previstos no Anexo I</p>	<p>Anexo III desconsiderando-se os percentuais relativos ao ISS</p>
<p>Tipo de receita</p>		<p>Tabela</p>	
<p>Atividades com incidência simultânea de IPI e de ISS</p>		<p>Anexo II, deduzida a parcela correspondente ao ICMS e acrescida a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo III</p>	

VI.4.2.2 Segregação de Receitas e Tabelas Aplicáveis até 31.12.2008

Diferentemente da Resolução nº 51 de 2008, a de nº 5 trazia 59 tabelas diferentes.

Nota:

Para visualizar cada tabela, vide Anexos da Resolução CGSN nº 5/2007, em Legislação, após o texto do Manual.

Atente-se ainda que as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderiam segregar como receitas sujeitas à retenção aquelas recebidas pela prestação de serviços que sofrerem retenção do ISS na fonte, na forma da legislação do município, nas hipóteses em que não forem observadas as disposições do art. 3º da Lei Complementar nº 116/2003, ou seja, nos casos em que o Município não observar as regras estabelecidas para fins de determinação do local de recolhimento do ISS.

Determinou o Comitê Gestor do Simples Nacional que as receitas relativas a operações sujeitas à substituição tributária

deveriam ser segregadas por tributo sujeito à substituição.

Nota:

As disposições que tratam sobre a segregação das receitas foram alteradas pela Lei Complementar nº 127, de 14.08.2007, e pela Resolução CGSN nº20, de 15.08.2007.

A) Revenda de Mercadorias

Tipo de receita	Tabela a ser utilizada (Res. CGSN nº 5/2007)	
Revenda de mercadorias não sujeitas à substituição tributária, exceto as receitas decorrentes da revenda de mercadorias para exportação	Anexo I, Seção I, Tabela 1	
Revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária, exceto as receitas decorrentes da revenda de mercadorias para exportação	Anexo I, Seção II	Substituição tributária somente do ICMS: Tabela 1
		Substituição tributária de ICMS e PIS: Tabela 2
		Substituição tributária de ICMS e COFINS: Tabela 3
		Substituição tributária de ICMS, PIS e COFINS: Tabela 4
		Substituição tributária somente de PIS: Tabela 5
		Substituição tributária somente da COFINS: Tabela 6
		Substituição tributária somente de PIS e COFINS: tabela 7
Revenda de mercadorias para exportação	Anexo I, Seção III, Tabela 1	

Nota:

1. Verifica-se um excesso de zelo do Comitê Gestor ao instituir todas essas tabelas. Isso porque na prática, as tabelas 2, 3, 5 e 6 da Seção II (Anexo I), provavelmente não terão utilidade, pois a legislação atual não contempla casos de substituição tributária isoladamente para PIS ou para COFINS, ou seja, atualmente, quando há substituição tributária para o PIS, também há para a COFINS.
2. Consideram-se receitas de exportação, as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou de consórcio de que trata a Lei Complementar nº 123/2006.

B) Industrialização

Tipo de receita	Tabela a ser utilizada (Res. CGSN nº 5/2007)	
Venda de mercadorias por elas industrializadas não sujeitas à substituição tributária, exceto as receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas para exportação	Anexo II, Seção I, Tabela 1	
		Substituição tributária somente do IPI: Tabela 1
		Substituição tributária do IPI e do ICMS: Tabela 2
		Substituição tributária do IPI e do Pis/Pasep: Tabela 3
		Substituição tributária do IPI e da COFINS: Tabela 4
		Substituição tributária do IPI, do Pis/Pasep e da COFINS: Tabela 5

		Substituição tributária do IPI, do ICMS e do Pis/Pasep: Tabela 6
		Substituição tributária do IPI, do ICMS e da COFINS: Tabela 7
Venda de mercadorias por elas industrializadas sujeitas à substituição tributária, exceto as receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas para exportação	Anexo II, Seção II	Substituição tributária do IPI, do ICMS, do Pis/Pasep e da COFINS: Tabela 8
		Substituição tributária somente do ICMS: Tabela 9
		Substituição tributária do ICMS e do Pis/Pasep: Tabela 10
		Substituição tributária do ICMS e da COFINS: Tabela 11
		Substituição tributária do ICMS, do Pis/Pasep e da COFINS: Tabela 12
		Substituição tributária somente do Pis/Pasep: Tabela 13
		Substituição tributária do Pis/Pasep e da COFINS: Tabela 14
		Substituição tributária somente da COFINS: Tabela 15
Venda de mercadorias por elas industrializadas para exportação	Anexo II, Seção III, Tabela 1	

Nota:

1. Da mesma forma que mencionamos acima, muito provavelmente não serão utilizadas as tabelas de nº 3, 4, 6, 7, 10, 11, 13 e 15, pois a legislação atual não contempla hipóteses de substituição tributária que não englobem a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS conjuntamente.

2. Consideram-se receitas de exportação, as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou de consórcio de que trata a Lei Complementar nº 123/2006.

C) Locação de bens móveis

Tipo de receita	Tabela a ser utilizada (Res. CGSN nº 5/2007)
Locação de bens móveis	Anexo III, Seção I, Tabela 1

Nota:

A receita decorrente da locação de bens móveis aqui tratada é tão-somente aquela decorrente da exploração de atividade não prevista na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003.

D) Prestação de serviços

Tipo de receita	Sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido a outro Município	Sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido ao próprio Município	Com retenção ou com substituição tributária do ISS
-----------------	---	--	--

<p>De creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental; agência terceirizada de correios; agência de viagem e turismo; centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga; agência lotérica; serviços de manutenção e reparação de automóveis, caminhões, ônibus, outros veículos pesados, tratores, máquinas e equipamentos agrícolas; serviços de instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores; serviços de manutenção e reparação de motocicletas, motonetas e bicicletas; serviços de instalação, manutenção e reparação de máquinas de escritório e de informática; serviços de reparos hidráulicos, elétricos, pintura e carpintaria em residências ou estabelecimentos civis ou empresariais, bem como manutenção e reparação de aparelhos eletrodomésticos; serviços de instalação e manutenção de aparelhos e sistemas de ar condicionado, refrigeração, ventilação, aquecimento e tratamento de ar em ambientes controlados; veículos de comunicação, de radiodifusão sonora e de sons e imagens, e mídia externa; transporte municipal de passageiros; outros serviços que não tenham sido vedados expressamente.</p>	Anexo III, Seção II, Tabela 1	Anexo III, Seção III, Tabela 1	Anexo III, Seção IV, Tabela 1
--	-------------------------------	--------------------------------	-------------------------------

Decorrentes de construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada; empresas montadoras de estandes para feiras; escolas livres, de línguas estrangeiras, artes, cursos técnicos e gerenciais; produção cultural e artística; produção cinematográfica e de artes cênicas	Anexo IV, Seção I, Tabela 1	Anexo IV, Seção II, Tabela 1	Anexo IV, Seção III, Tabela 1
Decorrentes de administração e locação de imóveis de terceiros (cumulativamente); academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais; academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes; elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante; licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação; Nota: Sobre o fator "r", vide tópico VI.6. confeção, manutenção e D.1) Prestação de serviços contábeis	Anexo V:- Seção I (r >= 0,40), Tabela 1;- Seção II (r < 0,40 e >= 0,35), Tabela 1;-Seção III (r < 0,35 e >= 0,30), Tabela 1;- Seção IV (r < 0,30), Tabela 1.	Anexo V:- Seção I (r >= 0,40), Tabela 2;- Seção II (r < 0,40 e >= 0,35), Tabela 2;- Seção III (r < 0,35 e >= 0,30), Tabela 2;- Seção IV (r < 0,30), Tabela 2.	Anexo V:- Seção I (r >= 0,40), Tabela 3;- Seção II (r < 0,40 e >= 0,35), Tabela 3;- Seção III (r < 0,35 e >= 0,30), Tabela 3;- Seção IV (r < 0,30), Tabela 3.
Serviços Contábeis			
Fator "r"	Tabela/alíquota		
r >= 0,40	Anexo V, Seção I, Tabela 4		
r < 0,40 e >= 0,35	Alíquota de 14%		
r < 0,35 e >= 0,30	Alíquota de 14,5%		
r < 030	Alíquota de 15%		

Nota:

Como as alíquotas apresentadas pelas tabelas de nº 4 das Seções II, III e IV são iguais para todas as faixas de receita bruta, optamos por indicar a alíquota ao invés da tabela constante na Resolução CGSN nº 5/2007.

D.2) Prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual de carga

Serviços de transporte de carga (intermunicipal e interestadual) - a partir de 1º.01.2008	
Sem substituição tributária do ICMS	Anexo III, Seção V, Tabela 1
Com substituição tributária do ICMS	Anexo III, Seção V, Tabela 2

Nota:

1. A partir de 1º de janeiro de 2008 as atividades de prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais serão tributadas na forma do Anexo III, deduzida a parcela correspondente ao ISS e acrescida a parcela correspondente ao ICMS prevista no Anexo I (LC 127 de 2007, art. 2º).

2. Em conformidade com a alteração promovida pela Resolução CGSN nº 26 de 20.12.2007, foram acrescentadas duas novas tabelas na Resolução CGSN nº 5 de 2007, para a tributação das receitas decorrentes da prestação de serviços de transporte intermunicipal e interestadual de carga a partir de 1º de janeiro de 2008.

Serviços de transporte de carga (intermunicipal e interestadual) - de 1º.07 a 31.12.2007		
Fator "r"	Sem retenção ou substituição tributária de ICMS	Com retenção ou substituição tributária de ICMS
$r \geq 0,40$	Anexo V, Seção I, Tabela 5	Anexo V, Seção I, Tabela 6
$r < 0,40$ e $\geq 0,35$	Anexo V, Seção II, Tabela 5	Anexo V, Seção II, Tabela 6
$r < 0,35$ e $\geq 0,30$	Anexo V, Seção III, Tabela 5	Anexo V, Seção III, Tabela 6
$r < 0,30$	Anexo V, Seção IV, Tabela 5	Anexo V, Seção IV, Tabela 6

VI.4.2.3. Regime de Caixa

Por meio da Resolução CGSN nº 38 de 01.09.2008 (DOU de 03.09.2008), alterada pelas Resoluções nº 45 e nº 50 de 2008, foi regulamentada a apuração do Simples Nacional pelo regime de caixa.

A Lei Complementar nº 123 de 2006 já previa tal possibilidade, que prescindia de regulamentação conforme disposto no § 3º do art. 2º da Resolução CGSN nº 5 de 2007.

É importante destacar, que a ME ou EPP que optar pela apuração pelo regime de caixa, não poderá transferir créditos, em conformidade com subtópico específico, no tópico VI.12 (Apropriação e transferência de créditos).

A) Distinção entre regime de caixa e regime de competência

Como regra geral, as receitas devem ser consideradas por regime de competência, ou seja, independentemente de sua realização. Por esse regime, mesmo sem reflexos no caixa da empresa, as receitas auferidas no período de apuração devem ser consideradas para fins de cálculo dos tributos.

Na escrituração contábil esse regime também deve ser considerado, mesmo que o regime de consideração das receitas para fins tributários seja o de caixa.

Já pelo regime de caixa, as receitas são consideradas somente por ocasião de seu efetivo recebimento. Ou seja, serão tributadas as receitas efetivamente recebidas - receitas que efetivamente tenham ingressado no caixa da empresa.

B) Regime de reconhecimento das receitas no Simples Nacional

A LC 123 de 2006, em seu artigo 18, § 3º, já previa a possibilidade de tributação das receitas pelo regime de caixa, ou seja, pelo efetivo recebimento dessas receitas.

Contudo, a Resolução CGSN nº 5 de 2007 havia determinado que tal forma de apuração somente seria possível após regulamentação pelo próprio CGSN - Comitê Gestor do Simples Nacional.

Assim, por meio da Resolução CGSN nº 38 de 2008 foi publicada tal regulamentação, possibilitando, a partir de 1º de janeiro de 2009, que as empresas do Simples Nacional sejam tributadas pelo regime de caixa.

C) Opção pelo regime de caixa

A opção pela determinação da base de cálculo do Simples Nacional pelo regime de caixa deverá ser registrada quando da apuração dos valores devidos relativos ao mês de janeiro de cada ano-calendário em aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional (ou seja, pela internet).

Tal opção será irrevogável para todo o ano-calendário, de forma que, uma vez efetuada, a alteração para o regime de competência só será possível no ano seguinte.

Na hipótese de início de atividade, o registro no Portal do Simples Nacional deverá ser feito quando da apuração dos valores devidos relativos ao mês de opção pelo Simples Nacional.

D) Cálculo dos Tributos

A partir do ano-calendário da opção efetuada conforme tópico anterior, a ME (microempresa) e a EPP (empresa de pequeno porte) poderão utilizar a receita bruta total recebida no mês - regime de caixa - em substituição à receita bruta auferida - regime de competência.

Essa forma de determinação da receita será utilizada exclusivamente para a determinação da base de cálculo mensal.

Na hipótese de a ME ou a EPP possuir filiais, deverá ser considerado o somatório das receitas recebidas por todos os estabelecimentos.

E) Determinação da alíquota, dos limites e sublimites

Dispõe o § 4º do art. 2º da Resolução CGSN nº 38 de 2008, que para a determinação dos limites e sublimites, nos termos da Resolução CGSN nº 4, de 30 de maio de 2007, bem como da alíquota a ser aplicada sobre a receita bruta recebida no mês, deverá ser utilizada a receita bruta auferida -ou seja, pelo regime de competência.

Atente-se que, ao estipular que a determinação da alíquota, bem assim, a contagem dos limites e sublimites de faturamento sejam efetuados pelo regime de competência, pode-se dizer que temos aqui, um regime "híbrido", pois é possível que tenhamos, em determinada empresa, aplicação de alíquotas maiores em decorrência do faturamento auferido mas ainda não recebido.

F) Prazo para Recolhimento de Valores com Vencimento Posterior a Dezembro do Ano Seguinte

Diferentemente do que temos para o Lucro Presumido, no caso de tributação do Simples pelo regime de caixa, nas prestações de serviços ou operações com mercadorias a prazo, a parcela não vencida deverá obrigatoriamente integrar a base de cálculo dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional até o último mês do ano-calendário subsequente àquele em que tenha ocorrido a respectiva prestação de serviço ou operação com mercadorias.

Isso significa que se for vendida uma mercadoria no ano de 2009, com prazo para pagamento posterior a dezembro de 2010, o valor correspondente deverá ser computado em dezembro de 2010.

G) Encerramento de atividades, retorno ao regime de competência e exclusão do Simples

A receita auferida e ainda não recebida deverá integrar a base de cálculo dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional, na hipótese de:

- a) encerramento de atividade, no mês em que ocorrer o evento;
- b) retorno ao regime de competência, no último mês de vigência do regime de caixa;
- c) exclusão do Simples Nacional, no mês anterior ao dos efeitos da exclusão.

H) Registro dos Valores a Receber

O optante pelo regime de caixa deverá manter registro dos valores a receber, no modelo constante do Anexo Único à Resolução nº 38/2008, no qual constarão, no mínimo, as seguintes informações, relativas a cada prestação de serviço ou operação com mercadorias a prazo:

- a) número e data de emissão de cada documento fiscal;
- b) valor da operação ou prestação;
- c) quantidade e valor de cada parcela, bem como a data dos respectivos vencimentos;
- d) a data de recebimento e o valor recebido;
- e) saldo a receber;
- f) créditos considerados não mais cobráveis.

A ME ou EPP deverá apresentar à administração tributária, quando solicitados, os documentos que comprovem a efetiva cobrança dos créditos previstos no item "f". Para tanto, são considerados meios de cobrança:

- a) notificação extrajudicial;
- b) protesto;
- c) cobrança judicial;
- d) registro do débito em cadastro de proteção ao crédito.

Na hipótese de haver mais de um documento fiscal referente a uma mesma prestação de serviço ou operação com mercadorias, estas deverão ser registradas conjuntamente.

A adoção do regime de caixa pela ME ou EPP não a desobriga de manter em boa ordem e guarda os documentos e livros previstos da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007, inclusive com a discriminação completa de toda a sua movimentação financeira e bancária, constante do Livro Caixa.

A presente regra também se aplica para os valores decorrentes das prestações e operações realizadas por meio de cheques:

- a) quando emitidos para apresentação futura, mesmo quando houver parcela à vista;
- b) quando emitidos para quitação da venda total, na ocorrência de cheques não honrados;
- c) não liquidados no próprio mês.

H.1) Dispensa do registro

É dispensado o registro na forma acima em relação às prestações e operações realizadas por meio de administradoras de cartões, inclusive de crédito, desde que a ME ou a EPP anexe ao respectivo registro os extratos emitidos pelas administradoras relativos às vendas e aos créditos respectivos.

I) Desconsideração de ofício da opção pelo regime de caixa

A opção pela tributação pelo regime de caixa será desconsiderada de ofício, no caso de não cumprimento das regras de registro dispostas acima.

Nesse caso, os tributos abrangidos pelo Simples Nacional deverão ser recalculados pelo regime de competência, sem prejuízo dos acréscimos legais correspondentes.

J) Registro dos Valores a Receber - Modelo

O modelo a ser utilizado no registro dos valores a receber consta no Anexo Único da Resolução CGSN nº 38 de 2008.

Nota:

Vide tal anexo ao final deste Manual.

VI.4.3 Alíquotas

Conforme já havíamos adiantado, para o enquadramento da alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo é preciso:

1 - enquadrar o tipo de receita em uma das tabelas dos Anexos (I a V);

2 - somar a receita bruta acumulada dos doze meses anteriores ao período de apuração.

VI.4.3.1 Tabelas de Alíquotas

As 59 (cinquenta e nove) tabelas constantes nos cinco Anexos da Resolução CGSN nº 5/2007 foram revogadas. Com a Resolução nº 51 de 2008, as tabelas voltaram a ser somente cinco.

Para cada tipo de atividade, a receita correspondente deverá ser tributada conforme tabela específica, de acordo com o tópico VI.4.2.1 - Segregação das Receitas e Tabelas.

Há ainda que se verificar hipótese em que as alíquotas máximas das tabelas, ficarão acrescidas de 20% (art. 10 da Resolução CGSN nº 51/2008). Isso ocorrerá quando o contribuinte optante pelo Simples Nacional, ultrapassar o limite máximo previsto no inciso II do art. 2º da Resolução CGSN nº 4/2007, qual seja, R\$ 2.400.000,00.

Nota:

Vide tópico específico sobre a majoração da alíquota.

VI.4.3.2 Receita bruta dos 12 meses anteriores

Após a segregação das receitas por atividade, e o conseqüente enquadramento nas tabelas, é preciso verificar o total da receita bruta auferida nos 12 meses anteriores, a fim de verificar a faixa da tabela em que se encontra a empresa.

Atente-se que tal verificação é feita tomando-se o total de receita bruta auferido nos últimos 12 meses, ou seja, o faturamento do próprio mês cujo cálculo está sendo realizado não será computado para fins da definição da alíquota, muito embora seja a base de cálculo do Simples Nacional.

Na apuração da receita bruta dos 12 meses anteriores deve-se considerar o montante auferido por todos os estabelecimentos da pessoa jurídica (matriz e filiais), ou seja, não deve ser feita a segregação das receitas na forma do tópico VI.4.2.1 (Segregação das Receitas e Tabelas), pois tal segregação presta-se somente para fins de enquadramento de tabela, e não para enquadramento na faixa correspondente à receita bruta.

VI.4.3.3 Receita bruta acumulada no caso de início de atividades

No caso de início de atividade no próprio ano-calendário da opção pelo Simples Nacional, para efeito de determinação da alíquota no primeiro mês de atividade, o contribuinte utilizará como receita bruta total acumulada, a receita do próprio mês de apuração multiplicada por 12 (doze). Nesse caso, nos 11 (onze) meses posteriores ao do início de atividade, o sujeito passivo utilizará a média aritmética da receita bruta total dos meses anteriores ao do período de apuração, multiplicada por 12 (doze).

Nota:

Na hipótese de início de atividade em ano-calendário imediatamente anterior ao da opção pelo Simples Nacional, o contribuinte utilizará essa regra até alcançar 13 (treze) meses de atividade.

VI.4.4 Forma de cálculo

Uma vez conhecida a base de cálculo, e após a realização do enquadramento da tabela aplicável, bem assim, a alíquota a ser utilizada (mediante enquadramento nas faixas de receita bruta - acumulado dos últimos 12 meses), basta aplicar a alíquota sobre a base de cálculo (receita bruta do mês).

VI.4.5 Exemplo

Empresa que iniciou suas atividades em agosto de 2008, tendo tido receitas decorrentes exclusivamente da revenda de

mercadorias sem substituição tributária, e todas as vendas foram efetuadas no mercado interno (ou seja, sem exportação).

Receitas auferidas:

Agosto - R\$ 5.000,00

Setembro - R\$ 7.000,00

Outubro - R\$ 8.000,00

Novembro - R\$ 10.000,00

Dezembro - R\$ 10.000,00

Janeiro - R\$ 10.000,00

Considerando que estamos calculando o Simples Nacional de janeiro de 2009, para encontrarmos a alíquota a ser aplicada sobre a base de cálculo de janeiro (R\$ 10.000,00), devemos considerar as receitas de agosto a dezembro = R\$ 40.000,00.

Assim, encontrando a média aritmética, teremos $40.000/5 = 8.000$.

Basta então, multiplicar essa média por 12: $8.000 \times 12 = R\$ 96.000,00$.

Ou seja, neste exemplo, consideraremos, para fins de verificação da alíquota, o valor de R\$ R\$ 96.000,00.

VI.4.5.1 Tabela a ser utilizada

Considerando o disposto no tópico VI.4.2.1 (Segregação das Receitas e Tabelas), veremos que as receitas de nosso exemplo (revenda de mercadorias sem substituição tributária efetuadas no mercado interno), devem ser tributadas por meio Anexo I:

Anexo I

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/P ASEP	CPP	ICMS
Até 120.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 120.000,01 a 240.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 240.000,01 a 360.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 360.000,01 a 480.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 480.000,01 a 600.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 600.000,01 a 720.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 720.000,01 a 840.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 840.000,01 a 960.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,23%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,32%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	11,42%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	11,51%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	11,61%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

VI.4.5.2 Alíquota - Faixa de enquadramento pela receita bruta acumulada

Uma vez encontrada a tabela, e considerando o cálculo que fizemos acima, onde a receita bruta dos 12 últimos meses equivalerá a R\$ 96.000,00, podemos afirmar que a alíquota a ser aplicada corresponde a 4% (primeira faixa da tabela acima).

VI.4.5.3 Cálculo do Simples Nacional

Considerando nosso exemplo, teremos:

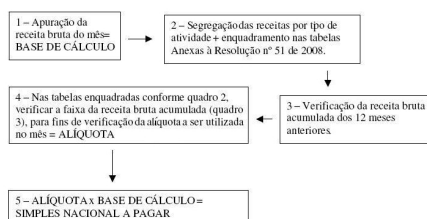
1 - base de cálculo - R\$ 10.000,00 (receita bruta de julho/2007);

2 - alíquota - 4%.

Calculando o Simples Nacional a pagar:

$10.000 \times 4\% = R\$400,00$.

VI.4.6 Cálculo do Simples Nacional - Esquema Prático



FIGURA

VI.4.7 Locação de bens imóveis, bonificações e outras receitas

A nova sistemática de apuração dos tributos devidos pelas micro e pequenas empresas, como já demonstrado, tem por base a aplicação de alíquotas específicas, que são determinadas com base no tipo de receita auferida pela pessoa jurídica.

Para tanto, foram relacionados os tipos de receitas e os respectivos anexos aplicáveis. O elemento de segregação eleito foi a atividade exercida pelo contribuinte. Dessa forma, temos:

- a) para o comércio, o Anexo I da Lei Complementar nº 123/2006;
- b) para a indústria, o Anexo II da Lei Complementar nº 123/2006;
- c) para a prestação de serviços e locação de bens móveis, os Anexos III a V da Lei Complementar nº 123/2006.

Constata-se que o legislador foi omissivo em relação à tributação das demais receitas auferidas pela pessoa jurídica. Dessa forma, não temos tabelas a serem aplicadas, por exemplo, em relação às receitas decorrentes da locação de bens imóveis próprios (exceto quando tributada pelo ISS, hipótese em que se aplica o Anexo III), recebimento de bonificações e qualquer outro tipo de receita que não se refira especificamente à atividade exercida pelo contribuinte.

Analisando a legislação, encontramos a existência de tabelas para tributação de serviços não especificados. As receitas que mencionamos não se confundem, entretanto, com a figura de serviços.

Como prevê as normas de integração do Código Tributário Nacional, na ausência de disposição expressa, a autoridade competente para aplicar a legislação tributária utilizará a analogia, que consiste na eleição de um evento semelhante para substituir aquele inexistente (Art. 108, I, do CTN).

Destaca-se, todavia, que o emprego da analogia não poderá resultar na exigência de tributo não previsto em lei (Art. 108, § 2º, do CTN).

É por esta vedação que defendemos a inaplicabilidade da analogia para tributar tais receitas, pois ela resultaria em uma exigência não prevista em lei, o que é vedado pelo CTN, além de afrontar o princípio constitucional da legalidade (Art. 150, I, da CF/88).

É bom lembrar que a tributação dessas demais receitas já foi objeto de análise pela Receita Federal quando da vigência do Simples Federal (Lei nº 9.317/96), que assim se posicionou em seu conhecido "Perguntas e Respostas":

"Compõem a base de cálculo do Simples as receitas oriundas de doações, bonificações de mercadorias, amostra grátis, brindes, e demais receitas mesmo que não vinculadas à atividade da pessoa jurídica?"

Não são tributadas no Simples, por falta de previsão legal."

Dessa forma, diante da atual sistemática de cálculo e tendo em vista a ausência de um Anexo para as demais receitas, entendemos que não há como se tributar os rendimentos de locação de bens imóveis próprios (exceto quando tributados pelo ISS, hipótese em que se aplica o Anexo III), as bonificações, bem assim quaisquer outras receitas que não se refiram àquelas eleitas pelo legislador.

Esse não foi, entretanto, o entendimento da Receita Federal ao analisar a questão da tributação das receitas decorrentes da locação de imóveis próprios. O Fisco Federal ora vedou essa atividade (SC 69/2008 - 6ª RF), o que era totalmente incabível até o advento da Lei Complementar nº 128/2008, e ora determinou sua tributação pelos Anexos I (SC 13/2008 - 2ª RF) ou III (SC 87/2008 - 10ª RF).

Com a nova vedação em relação à atividade de locação de imóveis próprios, essa questão deve continuar no foco das discussões do Simples Nacional.

VI.4.8 PIS/PASEP e COFINS - Tributação concentrada ("Incidência Monofásica")

Em sua redação original, a Lei Complementar nº 123/2006 permitia somente a exclusão dos tributos cobrados por substituição tributária do montante devido no regime unificado.

A legislação nada dispunha em relação à tributação concentrada do PIS/PASEP e da COFINS, também conhecida como "incidência monofásica" ou "tributação diferenciada".

A substituição tributária, bem como a tributação concentrada, tem por objetivo substituir o contribuinte de direito do tributo por um outro. Elege-se, em regra, o produtor ou importador como responsável pelo recolhimento do tributo de toda a cadeia. Considerando que o tributo já foi retido e recolhido pelo produtor ou importador, não teria por que o atacadista ou varejista do Simples Nacional tributá-lo novamente, e assim acertadamente previa as regras do regime unificado em relação à substituição tributária, nada dispondo, no entanto, em relação à tributação concentrada, que, apesar da denominação distinta, muito se assemelha à substituição tributária.

Essa imperfeição foi corrigida, entretanto, pela Lei Complementar nº 128/2008, que passou a dar à tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) o mesmo tratamento dado à substituição tributária (Art. 18, § 4º, IV, da LC 123/2006).

Essa alteração se aplica, todavia, somente a partir de 1º.01.2009.

Nota:

Em que pese a Lei Complementar nº 123 de 2006 e a Resolução CGSN nº 51 de 2008 não dispunham de forma expressa, preventivamente sugerimos que o contribuinte importador ou industrial que venda mercadorias sujeitas à incidência monofásica da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, recolham essas contribuições em separado e conforme a legislação específica.

VI.5 Majoração da Alíquota

O Simples Nacional é um regime tributário diferenciado, destinado às micro e pequenas empresas, assim compreendidas aquelas com receita bruta anual inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais). Dessa forma, para impedir o ingresso por contribuintes que venham a auferir um montante superior a esse limite durante o ano, a Lei Complementar nº 123/2006 impôs que nesse caso serão aplicadas as alíquotas máximas previstas nos respectivos Anexos de cálculo do Simples Nacional, majoradas em 20% (vinte por cento).

Nota:

A Lei Complementar nº 128/2008 não trouxe alterações em relação ao cálculo da majoração das alíquotas do Simples Nacional.

As alíquotas máximas previstas em cada Anexo e seu correspondente percentual majorado são:

Espécies de receita	Alíquota máxima	Alíquota máxima majorada em 20%
Comércio (Anexo I)	11,61%	13,932%
Indústria (Anexo II)	12,11%	14,532%
Serviços e Locação de Bens Móveis (Anexo III)	17,42%	20,904%
Serviços Anexo IV	16,85%	20,22%
Serviços (Anexo V)	27,90%	33,48%

A majoração, além de ser aplicada na hipótese de o contribuinte ultrapassar no ano-calendário o limite máximo de R\$ 2.400.000,00, também se aplica, no caso de início de atividade, quando for ultrapassado o limite de R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais) multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário.

A majoração das alíquotas também pode ocorrer na hipótese de o contribuinte ultrapassar os sublimites estaduais e municipais, fixados em 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais) ou 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais), conforme o caso.

Nota:

- Sobre adoção de sublimites ver tópico VI.9.4*
- No caso de início de atividade, a majoração das alíquotas também poderá ocorrer quando for ultrapassado o sublimite de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) ou R\$ 150.000,00, conforme o caso, multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário.*

A majoração das alíquotas consiste, resumidamente, na aplicação, sobre a parcela que ultrapassar um dos limites previstos, da alíquota máxima do Anexo aplicável, majorada em 20%.

Para apuração dos limites deve ser considerado o montante da receita auferida no ano, inclusive em relação ao próprio mês de apuração. Portanto, além do controle da receita auferida nos 12 (doze) meses anteriores ao período de apuração, o contribuinte também deverá controlar o montante da receita auferida no ano.

EXEMPLO:

A título de exemplo, podemos considerar os seguintes dados:

- a) Mês de apuração: Novembro/2008
- b) Receita bruta auferida no mês: R\$ 100.000,00
- c) Receita bruta auferida nos 12 meses anteriores (Novembro/2007 a Outubro/2008): R\$ 2.400.000,00
- d) Receita bruta auferida durante o ano-calendário (Janeiro a Novembro/2008): R\$ 2.500.000,00
- e) Receitas decorrentes da revenda de mercadorias (Anexo I)

Ignorando a questão da majoração da alíquota, pela regra geral de cálculo, com base na receita bruta auferida nos 12 meses anteriores, seria aplicada neste exemplo a alíquota de 11,61% sobre a receita bruta auferida no mês.

Entretanto, tendo em vista que a receita bruta acumulada no ano ultrapassou o limite de R\$ 2.400.000,00, sobre a parcela excedente deverá ser aplicada a alíquota máxima do respectivo Anexo, majorada em 20%.

Dessa forma, sobre o montante auferido no mês será aplicada a alíquota de 13,932%, que corresponde à alíquota máxima do respectivo Anexo, majorada em 20%.

A partir do mês em que for ultrapassado o limite do Simples Nacional, todos os demais meses do ano estarão sujeitos à majoração da alíquota. Dessa forma, abandona-se a regra de cálculo com base na receita bruta auferida nos 12 meses anteriores (regra geral), para aplicar a alíquota máxima majorada.

Além da majoração da alíquota, outra consequência será a exclusão do Simples Nacional a partir do próximo ano, pois o contribuinte ultrapassou o limite para fins de permanência no regime.

Observa-se que a maior dificuldade no cálculo da majoração da alíquota ocorre no mês em que for ultrapassado o limite estabelecido, sendo que parte do montante auferido no mês estará sujeito à majoração e outra parte não.

Sobre a parcela que ultrapassar o limite será aplicada a alíquota máxima majorada em 20%; sobre a parcela que respeitar o limite, a alíquota será determinada com base na regra geral, ou seja, com base da receita bruta auferida nos 12 (doze) meses anteriores.

EXEMPLO

Neste exemplo, considere os seguintes dados:

- a) Mês de apuração: Novembro/2008
- b) Receita bruta auferida no mês: R\$ 150.000,00
- c) Receita bruta auferida nos 12 meses anteriores (Novembro/2007 a Outubro/2008): R\$ 2.350.000,00
- d) Receita bruta auferida durante o ano-calendário (Janeiro a Novembro/2008): R\$ 2.500.000,00
- e) Receitas decorrentes da revenda de mercadorias (Anexo I)

Observa-se nos dados do exemplo que parte da receita (R\$ 50.000,00) está sujeita à regra geral de cálculo, sendo aplicável a alíquota de 11,61%. Sobre a outra parte (R\$ 100.000,00) será aplicada a alíquota máxima majorada, correspondente a 13,932%.

A majoração, portanto, é aplicada somente em relação à parcela que ultrapassou o limite R\$ 2.400.000,00.

Nos próximos tópicos serão analisadas as peculiaridades que podem surgir da majoração das alíquotas, principalmente em relação ao início de atividade e à aplicação dos sublimites estaduais e municipais.

VI.5.1 Estabelecimentos localizados em entes federativos que não adotam sublimites

Inicialmente serão analisadas as hipóteses em que todos os estabelecimentos do contribuinte (matriz e filiais) estejam localizados em entes federativos que não adotem sublimites.

Nota:

De forma semelhante à regra geral de cálculo do Simples Nacional, a majoração das alíquotas também deve ser aplicada em relação a cada estabelecimento (matriz e filiais) do contribuinte.

VI.5.1.1 Contribuinte com atividade no ano-calendário anterior, com somente um tipo de receita

Em relação ao contribuinte com atividade no ano-calendário anterior, no mês em que for verificado que a receita bruta anual acumulada ultrapassou o limite de R\$ 2.400.000,00, deverá ser aplicada sobre a parcela da receita bruta mensal que ultrapassou esse limite a alíquota máxima majorada em 20%. Sobre a parcela auferida no mês que não exceder ao limite será aplicada a regra geral de cálculo.

EXEMPLO:

- a) Mês de apuração: Outubro/2008
- b) Receita bruta auferida no mês: R\$ 350.000,00

c) Receita bruta auferida nos 12 meses anteriores (Outubro/2007 a Setembro/2008): R\$ 2.280.000,00

d) Receita bruta auferida durante o ano-calendário (Janeiro a Outubro/2008): R\$ 2.500.00,00

e) Receitas decorrentes da revenda de mercadorias (Anexo I)

Para apuração do Simples Nacional, no mês em que foi ultrapassado o limite, poderá ser aplicada a seguinte regra:

Nota:

Por questões didáticas, não será adotada neste exemplo a sistemática de cálculo prevista na Resolução CGSN nº 51/2008.

1. Determinação do valor que excedeu o limite

Para este cálculo, sobre o montante da receita bruta auferida durante o ano, basta deduzir o limite aplicável:

$$R\$ 2.500.000,00 - R\$ 2.400.000,00 = R\$ 100.000,00$$

2. Apuração do Simples Nacional em relação à parcela que não ultrapassou o limite

Para esta apuração, sobre o montante da receita auferida no mês deve ser subtraído o valor apurado no item anterior.

$$R\$ 350.000,00 - R\$ 100.000,00 = R\$ 250.000,00$$

Sobre esse resultado deve ser aplicada ainda a alíquota determinada com base na regra geral de cálculo, ou seja, considerando a receita bruta auferida nos 12 meses anteriores. No presente exemplo, essa alíquota corresponde ao percentual de 11,51 %.

$$R\$ 250.000,00 \times 11,51\% = R\$ 28.775,00$$

3. Apuração do Simples Nacional em relação à parcela que ultrapassou o limite

Sobre a parcela que ultrapassou o limite de R\$ 2.400.000,00 deve ser aplicada a alíquota máxima do respectivo Anexo, majorada em 20%.

Considerando a receita do exemplo, a alíquota máxima aplicável é de 11,61%. Majorada resultará em 13,932%.

Sobre a parcela mensal que o limite de R\$ 2.400.000,00 será aplicada essa alíquota.

$$R\$ 100.000,00 \times 13,932\% = R\$ 13.932,00$$

4. Apuração do montante a ser recolhido pelo Simples Nacional

O montante a ser recolhido corresponderá ao valor calculado com base na regra geral (item 2), adicionado do valor apurado com base na alíquota majorada (item 3).

$$R\$ 28.775,00 + R\$ 13.932,00 = R\$ 42.707,00$$

Nos demais meses do ano em curso, o montante da receita auferida estará sujeito às alíquotas máximas majoradas, não sendo mais necessária a divisão entre parcela sujeita e não sujeita à majoração.

No próximo ano, esse contribuinte estará excluído do Simples Nacional.

VI.5.1.2 Contribuinte com atividade no ano-calendário anterior, com mais de um tipo de receita

Como já disposto, ao contribuinte com atividade no ano-calendário anterior, no mês em que for verificado que a receita bruta anual acumulada ultrapassou o limite de R\$ 2.400.000,00, deverá ser aplicada sobre a parcela da receita bruta mensal excedente a alíquota máxima majorada em 20%. Sobre a parcela auferida no mês que não exceder ao limite será aplicada a regra geral de cálculo.

Quando o contribuinte auferir mais de um tipo de receita no mês será necessário, no entanto, segregar as receitas para fins de majoração das alíquotas.

EXEMPLO:

a) Mês de apuração: Outubro/2008

b) Receita bruta auferida no mês: R\$ 350.000,00

c) Receita bruta auferida nos 12 meses anteriores (Outubro/2007 a Setembro/2008): R\$ 2.280.000,00

d) Receita bruta auferida durante o ano-calendário (Janeiro a Outubro/2008): R\$ 2.500.00,00

e) Segregação das receitas auferidas no mês:

e.1) Receitas decorrentes da revenda de mercadorias (Anexo I): R\$ 210.000,00

e.2) Receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas (Anexo II): R\$ 140.000,00

Para apuração do Simples Nacional, no mês em que foi ultrapassado o limite aplicável, poderá ser aplicada a seguinte regra:

Nota:

Por questões didáticas, não será adotada neste exemplo a sistemática de cálculo prevista na Resolução CGSN nº 51/2008.

1. Relação entre as diversas receitas e a receita bruta mensal

Inicialmente será calculada a relação entre cada tipo de receita e o total auferido no mês.

$$R\$ 210.000,00 / R\$ 350.000,00 = 0,60 \quad R\$ 140.000,00 / R\$ 350.000,00 = 0,40$$

2. Determinação do valor que excedeu o limite

Para este cálculo, sobre o montante da receita bruta auferida durante o ano, basta deduzir o limite aplicável:

R\$ 2.500.000,00 - R\$ 2.400.000,00 = R\$ 100.000,00

3. Apuração do Simples Nacional em relação à parcela que não ultrapassou o limite

Para esta apuração, sobre o montante da receita auferida no mês deve ser subtraído o valor apurado no item anterior.

R\$ 350.000,00 - R\$ 100.000,00 = R\$ 250.000,00

Sobre esse resultado devem ser aplicadas as relações encontradas no item 1.

R\$ 250.000,00 x 0,60 = R\$ 150.000,00

R\$ 250.000,00 x 0,40 = R\$ 100.000,00

A esses valores serão aplicadas as alíquotas determinadas com base na receita auferida nos 12 meses anteriores ao período de apuração. No presente exemplo, essas alíquotas são de 11,51% e 12,01%.

R\$ 150.000,00 x 11,51 % = R\$ 17.265,00

R\$ 100.000,00 x 12,01% = R\$ 12.010,00

O valor devido em relação à parcela que não excedeu ao limite será a soma dessas últimas expressões:

R\$ 17.265,00 + R\$ 12.010,00 = R\$ 29.275,00

4. Apuração do Simples Nacional em relação à parcela que ultrapassou o limite

Sobre a parcela mensal que ultrapassou o limite de R\$ 2.400.000,00 devem ser aplicadas as relações encontradas no item 1.

R\$ 100.000,00 x 0,60 = R\$ 60.000,00

R\$ 100.000,00 x 0,40 = R\$ 40.000,00

A esses valores serão aplicadas as alíquotas máximas previstas em cada Anexo, majoradas em 20%. Considerando as receitas do exemplo, as alíquotas máximas são de 11,61% e 12,11%. Majoradas resultarão em 13,932% e 14,532%.

R\$ 60.000,00 x 13,932% = R\$ 8.359,20

R\$ 40.000,00 x 14,532% = R\$ 5.812,80

O valor devido em relação à parcela que excedeu ao limite será a soma dessas últimas expressões:

R\$ 8.359,20 + R\$ 5.812,80 = R\$ 14.172,00

5. Apuração do montante a ser recolhido pelo Simples Nacional

O montante a ser recolhido corresponderá ao valor calculado com base na regra geral (item 3), adicionado do valor apurado com base na alíquota majorada (item 4).

R\$ 29.275,00 + R\$ R\$ 14.172,00 = R\$ 43.447,00

Nos demais meses do ano em curso, o montante das receitas auferidas estará sujeito às alíquotas máximas majoradas, não sendo mais necessária a divisão entre parcela sujeita e não sujeita à majoração.

No próximo ano, esse contribuinte estará excluído do Simples Nacional.

VI.5.1.3 Contribuinte em início de atividade no ano-calendário, com somente um tipo de receita

No caso de início de atividade no ano-calendário, o limite para fins da majoração das alíquotas será proporcional ao número de meses de atividade.

Dessa forma, no mês em que for verificado que a receita bruta anual acumulada ultrapassou o limite de R\$ 200.000,00 multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, o contribuinte deverá aplicar sobre a parcela da receita bruta mensal que ultrapassou esse limite a alíquota máxima majorada em 20%.

Sobre a parcela auferida no mês que respeitar o mencionado limite será aplicada a regra geral de cálculo.

EXEMPLO:

a) Início de atividade: Março/2008

b) Mês de apuração: Outubro/2008

c) Receita bruta auferida no mês: R\$ 350.000,00

d) Média aritmética da receita bruta auferida (Março a Setembro/2008): R\$ 3.000.000,00

e) Receita bruta auferida durante o ano-calendário (Março a Outubro/2008): R\$2.100.000,00

f) Receitas decorrentes da revenda de mercadorias (Anexo I)

Para apuração do Simples Nacional, no mês em que foi ultrapassado o limite aplicável, poderá ser aplicada a seguinte regra:

Nota:

Por questões didáticas, não será adotada neste exemplo a sistemática de cálculo prevista na Resolução CGSN nº 51/2008.

1. Apuração do limite aplicável

Em caso de início de atividade, o limite aplicável corresponderá à multiplicação de R\$ 200.000,00 pelo número de meses compreendido entre o início de atividade e o final do respectivo ano-calendário.

Considerado o exemplo, onde as atividades foram iniciadas em março/2008, até o final do ano serão 10 meses. O limite aplicável, portanto, será:

$$R\$ 200.000,00 \times 10 = R\$ 2.000.000,00$$

2. Determinação do valor que excedeu o limite

Para este cálculo, sobre o montante da receita bruta auferida durante o ano, basta deduzir o limite aplicável:

$$R\$ 2.100.000,00 - R\$ 2.000.000,00 = R\$ 100.000,00$$

3. Apuração do Simples Nacional em relação à parcela que não ultrapassou o limite

Para esta apuração, sobre o montante da receita auferida no mês deve ser subtraído o valor apurado no item anterior.

$$R\$ 350.000,00 - R\$ 100.000,00 = R\$ 250.000,00$$

Sobre esse resultado deve ser aplicada a alíquota determinada com base na regra geral de cálculo. Considerando que se trata de início de atividade, onde não há 12 meses anteriores, a alíquota será determinada com base na média aritmética das receitas auferidas nos últimos meses.

Nota:

Para saber mais sobre a determinação da alíquota aplicável em início de atividade, consulte o tópico VI.4.3.3.

No presente exemplo, considerando a média aritmética, a alíquota aplicável será de 11,61%.

$$R\$ 250.000,00 \times 11,61\% = R\$ 29.025,00$$

4. Apuração do Simples Nacional em relação à parcela que ultrapassou o limite

Sobre a parcela que ultrapassou o limite de R\$ 2.000.000,00 deve ser aplicada a alíquota máxima do respectivo Anexo, majorada em 20%. Considerando a receita do exemplo, a alíquota máxima aplicável é de 11,61%. Majorada resultará em 13,932%.

Sobre a parcela mensal que ultrapassou o limite de R\$ 2.100.000,00 será aplicada essa alíquota.

$$R\$ 100.000,00 \times 13,932\% = R\$ 13.932,00$$

5. Apuração do montante a ser recolhido pelo Simples Nacional

O montante a ser recolhido corresponderá ao valor calculado com base nas regras gerais (item 3), adicionado do valor apurado com base na alíquota majorada (item 4).

$$R\$ 29.025,00 + R\$ 13.932,00 = R\$ 42.957,00$$

Nos demais meses do ano em curso, o montante da receita auferida estará sujeito às alíquotas máximas majoradas, não sendo mais necessária a divisão entre parcela sujeita e não sujeita à majoração.

A exclusão do Simples Nacional terá efeitos retroativos, na hipótese de ter sido ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite aplicável. Se o montante for inferior, a exclusão será aplicada somente em relação ao ano-calendário subsequente.

VI.5.1.4 Contribuinte em início de atividade no ano-calendário, com mais de um tipo de receita

Como já disposto, no caso de início de atividade no ano-calendário, no mês em que for verificado que a receita bruta anual acumulada ultrapassou o limite de R\$ 200.000,00 multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, o contribuinte deverá aplicar sobre a parcela da receita bruta mensal que ultrapassou esse limite a alíquota máxima majorada em 20%. Sobre a parcela auferida no mês que não exceder ao limite será aplicada a regra geral de cálculo.

Quando o contribuinte auferir mais de um tipo de receita no mês, será necessário, no entanto, segregar as receitas para fins de majoração das alíquotas.

EXEMPLO:

a) Início de atividade: Março/2008

b) Mês de apuração: Outubro/2008

c) Receita bruta auferida no mês: R\$ 350.000,00

d) Média aritmética da receita bruta auferida (Março a Setembro/2008): R\$ 3.000.000,00

e) Receita bruta auferida durante o ano-calendário (Março a Outubro/2008): R\$2.100.000,00

f) Segregação das receitas auferidas no mês:

f.1) Receitas decorrentes da revenda de mercadorias (Anexo I): R\$ 210.000,00

f.2) Receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas (Anexo II): R\$ 140.000,00

Para apuração do Simples Nacional, no mês em que foi ultrapassado o limite aplicável, poderão ser seguidos os seguintes passos:

Nota:

Por questões didáticas, não será adotada neste exemplo a sistemática de cálculo prevista na Resolução CGSN nº 51/2008.

1. Relação entre as diversas receitas e a receita bruta mensal

Inicialmente será calculada a relação entre cada tipo de receita e o total auferido no mês.

$$\text{R\$ } 210.000,00 / \text{R\$ } 350.000,00 = 0,60$$

$$\text{R\$ } 140.000,00 / \text{R\$ } 350.000,00 = 0,40$$

2. Apuração do limite aplicável

Em caso de início de atividade, o limite aplicável corresponderá à multiplicação de R\$ 200.000,000 pelo número de meses compreendido entre o início de atividade e o final do respectivo ano-calendário.

Considerado o exemplo, onde as atividades foram iniciadas em março/2008, até o final do ano serão 10 meses. O limite aplicável, portanto, será:

$$\text{R\$ } 200.000,00 \times 10 = \text{R\$ } 2.000.000,00$$

3. Determinação do valor que excedeu o limite

Para este cálculo, sobre o montante da receita bruta auferida durante o ano, basta deduzir o limite aplicável:

$$\text{R\$ } 2.100.000,00 - \text{R\$ } 2.000.000,00 = \text{R\$ } 100.000,00$$

4. Apuração do Simples Nacional em relação à parcela que não ultrapassou o limite

Para esta apuração, sobre o montante da receita auferida no mês deve ser subtraído o valor apurado no item anterior.

$$\text{R\$ } 350.000,00 - \text{R\$ } 100.000,00 = \text{R\$ } 250.000,00$$

Sobre esse resultado devem ser aplicadas as relações encontradas no item 1.

$$\text{R\$ } 250.000,00 \times 0,60 = \text{R\$ } 150.000,00$$

$$\text{R\$ } 250.000,00 \times 0,40 = \text{R\$ } 100.000,00$$

A esses valores serão aplicadas as alíquotas determinadas com base na regra geral de cálculo. Considerando que se trata de início de atividade, onde não há 12 meses anteriores, as alíquotas serão determinadas com base na média aritmética das receitas auferidas nos últimos meses.

Nota:

Para saber mais sobre a determinação da alíquota aplicável em início de atividade, consulte o tópico VI.4.3.3.

No presente exemplo, considerando a média aritmética, as alíquotas aplicáveis serão de 11,61% e 12,11%.

$$\text{R\$ } 150.000,00 \times 11,61 \% = \text{R\$ } 17.415,00$$

$$\text{R\$ } 100.000,00 \times 12,11 \% = \text{R\$ } 12.110,00$$

O valor devido em relação à parcela que não excedeu ao limite será a soma dessas últimas expressões:

$$\text{R\$ } 17.415,00 + \text{R\$ } 12.110,00 = \text{R\$ } 29.525,00$$

5. Apuração do Simples Nacional em relação à parcela que ultrapassou o limite

Sobre a parcela mensal que ultrapassou o limite de R\$ 2.000.000,00 devem ser aplicadas as relações encontradas no item 1.

$$\text{R\$ } 100.000,00 \times 0,60 = \text{R\$ } 60.000,00$$

$$\text{R\$ } 100.000,00 \times 0,40 = \text{R\$ } 40.000,00$$

A esses valores serão aplicadas as alíquotas máximas previstas em cada Anexo, majoradas em 20%. Considerando as receitas do exemplo, as alíquotas máximas são de 11,61% e 12,11%. Majoradas, resultarão em 13,932% e 14,532%.

$$\text{R\$ } 60.000,00 \times 13,932 \% = \text{R\$ } 8.359,20$$

$$\text{R\$ } 40.000,00 \times 14,532 \% = \text{R\$ } 5.812,80$$

O valor devido em relação à parcela que excedeu ao limite será a soma dessas últimas expressões:

$$\text{R\$ } 8.359,20 + \text{R\$ } 5.812,80 = \text{R\$ } 14.172,00$$

6. Apuração do montante a ser recolhido pelo Simples Nacional

O montante a ser recolhido corresponderá ao valor calculado com base na regra geral (item 4), adicionado do valor apurado com base na alíquota majorada (item 5).

$$\text{R\$ } 29.525,00 + \text{R\$ } 14.172,00 = \text{R\$ } 43.697,00$$

Nos demais meses do ano em curso, o montante da receita auferida estará sujeito às alíquotas máximas majoradas, não sendo mais necessária a divisão entre parcela sujeita e não sujeita à majoração.

A exclusão do Simples Nacional terá efeitos retroativos, na hipótese de ter sido ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite aplicável. Se o montante for inferior, a exclusão será aplicada somente em relação ao ano-calendário subsequente.

VI.5.2 Estabelecimentos localizados em entes federativos que adotam sublimites

Como já disposto no tópico VI.5, serão aplicadas as alíquotas máximas majoradas quando a microempresa ou empresa de pequeno porte ultrapassar os sublimites estaduais e municipais, fixados em R\$ 1.200.000,00 ou R\$ 1.800.000,00, conforme

o caso.

Nota:

Sobre a adoção de sublimites ver tópico VI.9.4

A majoração das alíquotas também poderá ocorrer, no caso de início de atividades, quando for ultrapassado o sublimite de R\$ 100.000,00 ou R\$ 150.000,00, conforme o caso, multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário.

Quando a receita bruta acumulada no ano ultrapassar um dos sublimites, mas não o limite geral (tópico VI.5.1), sobre o montante a ser recolhido pelo Simples Nacional serão descontados os percentuais relativos ao ICMS ou ao ISS, conforme o caso. Em substituição serão aplicados os percentuais máximos fixados para a faixa do referido sublimite, relativos ao ICMS ou ao ISS, conforme o caso, majorados em 20%.

Essa técnica é necessária, pois os sublimites aplicam-se somente em relação ao ICMS ou ao ISS, não produzindo efeitos em relação aos demais tributos. A majoração das alíquotas, do mesmo modo, só pode trazer consequências em relação ao ICMS ou ao ISS.

Nota:

A majoração da alíquota em relação aos sublimites aplica-se somente aos estabelecimentos situados em unidades federativas que os adotem. Dessa forma, o contribuinte deverá desconsiderar essas regras em relação aos estabelecimentos localizados nas unidades federativas que não adotem sublimites.

EXEMPLO:

- a) Mês de apuração: Novembro/2008
- b) Receita bruta auferida no mês: R\$ 150.000,00
- c) Receita bruta auferida nos 12 meses anteriores (Novembro/2007 a Outubro/2008): R\$ 1.850.000,00
- d) Receita bruta auferida durante o ano-calendário (Janeiro a Novembro/2008): R\$ 1.900.000,00
- e) Receitas decorrentes da revenda de mercadorias (Anexo I)
- f) Sublimite aplicável no respectivo ente federado: R\$ 1.800.000,00

Observa-se no presente exemplo que a receita bruta acumulada ultrapassou o sublimite de R\$ 1.800.000,00, mas não ultrapassou o limite geral (R\$ 2.400.000,00). Dessa forma, a majoração somente produzirá efeitos em relação ao ICMS.

Para o cálculo do Simples Nacional neste mês poderá ser aplicada a seguinte regra:

1. Determinação do valor que excedeu o sublimite

Para este cálculo, sobre o montante da receita bruta auferida durante o ano, basta deduzir o sublimite aplicável:

$$\text{R\$ } 1.900.000,00 - \text{R\$ } 1.800.000,00 = \text{R\$ } 100.000,00$$

2. Apuração do Simples Nacional (exceto ICMS)

Sobre o resultado anterior será aplicada a alíquota determinada com base na receita bruta auferida nos 12 meses anteriores, excluído o percentual relativo ao ICMS. Considerando o exemplo, a alíquota aplicável será de 7,41%, que corresponde a 11,23%, reduzido do percentual correspondente ao ICMS (3,82%).

$$\text{R\$ } 100.000,00 \times 7,41\% = \text{R\$ } 7.410,00$$

3. Apuração do Simples Nacional em relação ao ICMS

Para apuração do imposto estadual deverá ser aplicada a alíquota máxima para a faixa do presente sublimite, fixada em 3,82%, majorada em 20%, que corresponderá a 4,584%.

$$\text{R\$ } 100.000,00 \times 4,584\% = 4.584,00$$

4. Apuração do montante a ser recolhido pelo Simples Nacional

Para determinar o montante a ser recolhido, sobre o valor correspondente aos demais tributos deverá ser acrescido o montante relativo ao ICMS.

$$\text{R\$ } 7.410,00 + \text{R\$ } 5.584,00 = \text{R\$ } 12.994,00$$

A partir do mês em que for ultrapassado o sublimite do Simples Nacional, a parcela do ICMS estará sempre sujeita à majoração da alíquota, até o final do ano.

Aos demais tributos abrangidos pelo regime unificado será aplicada a regra geral de cálculo, com base na receita bruta auferida nos 12 meses anteriores.

No próximo ano esse contribuinte estará impedido de recolher o ICMS pelo Simples Nacional, haja vista que ultrapassou o sublimite aplicável a esse imposto. Poderá, no entanto, se manter normalmente no Simples Nacional, desde que não tenha ultrapassado o limite de R\$ 2.400.000,00.

Nota:

Na hipótese de o contribuinte ainda ultrapassar o limite geral, os demais tributos também serão calculados com base na alíquota máxima majorada, na forma do tópico VI.5.1.

Na hipótese de início de atividade, bem assim quando o contribuinte auferir mais de um tipo de receita, deverão ser aplicadas as regras demonstradas no tópico VI.5.1, observadas as peculiaridades dos sublimites.

VI.6 Fator "r"

A Lei Complementar nº 123/2006, para fins de determinação da alíquota a ser utilizada no cálculo do Simples Nacional, trouxe cinco Anexos, sendo que o Anexo I presta-se ao cálculo para receitas decorrentes do comércio, o Anexo II para receitas da atividade industrial, o Anexo III para serviços e locação de bens móveis, e o Anexo IV e o V para serviços, conforme especificações.

Neste tópico trataremos especificamente do Anexo V, que diferentemente dos demais, condiciona o enquadramento da alíquota a ser utilizada ao cálculo do fator "r".

VI.6.1 Anexo V

O Anexo V contempla alíquotas variando entre 8% e 22,9% (de acordo com a apuração do fator "r"), e tem um tratamento diferenciado em relação aos outros Anexos, especialmente em decorrência da necessidade de apuração do fator "r".

A partir de 1º de janeiro de 2009, estão englobados no Anexo V os seguintes tributos:

- a) IRPJ;
- b) CSLL;
- c) Contribuição para o PIS/PASEP;
- d) COFINS;
- e) Contribuição Patronal Previdenciária - CPP.

O ISS deverá ser recolhido pelas alíquotas constantes no Anexo IV (entre 2 e 5%).

Até 31 de dezembro de 2008, a Contribuição Previdenciária (CPP) não estava incluída no Anexo V, de forma que os contribuintes sujeitos a essa tabela, deveriam recolher tal contribuição pelo Regime Geral da Previdência Social. É importante salientar, que a inclusão da CPP no Anexo V representa grande vantagem para o contribuinte, pois representa importante economia tributária.

Nota:

Tal alteração foi promovida pela Lei Complementar nº 128 de 2008.

VI.6.2 Atividades sujeitas ao Anexo V

VI.6.2.1 A partir de 1º de janeiro de 2009

Com as alterações decorrentes da LC nº 128 de 2008, que incluiu o § 5º-D no art. 18, estão sujeitas ao Anexo V, a partir de 1º de janeiro de 2009, as seguintes atividades:

- a) administração e locação de imóveis de terceiros quando exercidas cumulativamente;
- b) academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- c) academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- d) elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;
- e) licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- f) planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;
- g) empresas montadoras de estandes para feiras;
- h) produção cultural e artística;
- i) produção cinematográfica e de artes cênicas;
- j) laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica;
- k) serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética;
- l) serviços de prótese em geral.

VI.6.2.2 Até 31 de dezembro de 2008

Dispunha o inciso V do § 5º, do art. 18 da LC nº 123/2006, que as atividades de prestação de serviços previstas nos incisos

XIX a XXVIII do § 1º do art. 17 da mesma lei seriam tributadas na forma do Anexo V. Da mesma forma, o inciso VI do § 5º do art. 18 da LC nº 123/2006 determinava que as atividades de prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais seriam tributadas na forma desse mesmo Anexo.

Com relação aos serviços de transportes intermunicipais e interestaduais, há que se considerar a alteração promovida pela LC 127 de 2007, que determinou que a partir de 1º de janeiro de 2008 as receitas decorrentes dessas atividades são tributadas pelo Anexo III, deduzida a parcela correspondente ao ISS e acrescida a parcela correspondente ao ICMS prevista no Anexo I. Ou seja, para o período entre 1º de julho a 31 de dezembro de 2007, as receitas decorrentes do transporte interestadual e intermunicipal de cargas estavam sujeitas ao Anexo V, e conseqüentemente ao fator "r"; mas a partir de 1º de janeiro de 2008, essas receitas passaram a ser tributadas pelo Anexo III (bem menos oneroso que o Anexo V).

Assim, até 31 de dezembro de 2008, as receitas das atividades a seguir listadas, estavam sujeitas às alíquotas previstas no Anexo V, e conseqüentemente ao cálculo do fator "r":

- a) administração e locação de imóveis de terceiros quando exercidas cumulativamente;
- b) academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- c) academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- d) elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;
- e) licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- f) planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;
- g) escritórios de serviços contábeis;
- h) serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

Nota:

1. Anteriormente às alterações promovidas pela LC 127/2007 os demais serviços não sujeitos à vedação expressa também estavam sujeitos ao fator "r" (Anexo V). Com a alteração, quaisquer serviços não enquadrados em nenhuma das vedações, e ainda, não relacionadas expressamente a quaisquer dos outros Anexos deverá ser tributado pelas alíquotas do Anexo III.

2. A prestação de serviços de transporte intermunicipais e interestaduais de cargas, de 1º de julho a 31 de dezembro de 2007 estiveram sujeitas ao fator "r" conforme explicitado acima.

VI.6.3 Cálculo do fator "r"

Conforme já adiantamos, diferentemente dos demais Anexos, onde para encontrar a alíquota aplicável mensalmente basta verificar a receita bruta acumulada nos últimos 12 meses, no que tange ao Anexo V, é preciso antes, calcular o fator "r".

A fórmula é a seguinte:

$r = \frac{\text{Folha de salários nos 12 meses anteriores ao período de apuração}}{\text{Receita bruta total acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração}}$

Receita bruta total acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração

VI.6.3.1 Folha de salários

Para fins da aplicação da fórmula acima, considera-se folha de salários, incluídos encargos, o montante pago nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração, a título de salários, retiradas de pró labore, acrescidos do montante efetivamente recolhido a título de contribuição para a Seguridade Social destinada à Previdência Social e para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço.

Conforme dispôs a Resolução CGSN nº 5/2007 e a Resolução CGSN nº 51/2008, consideram-se salários o valor da base de cálculo da contribuição prevista nos incisos I e III do art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, agregando-se o valor do décimo-terceiro salário na competência da incidência da referida contribuição, na forma do caput e dos §§ 1º e 2º do art. 7º da Lei nº 8.620, de 5 de janeiro de 1993:

"Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

(...)

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos

segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;"

"Art. 7º O recolhimento da contribuição correspondente ao décimo-terceiro salário deve ser efetuado até o dia 20 de dezembro ou no dia imediatamente anterior em que haja expediente bancário.

§ 1º Nos casos da rescisão do contrato de trabalho o recolhimento deve ser efetuado na forma da alínea b do inciso I do art. 30 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, com a redação desta lei.

§ 2º A contribuição de que trata este artigo incide sobre o valor bruto do décimo-terceiro salário, mediante aplicação, em separado, das alíquotas estabelecidas nos arts. 20 e 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991."

Cumpre esclarecer, que uma vez que as Resoluções CGSN determinaram que para fins do cálculo do fator "r" devemos considerar como salários os valores na forma disposta acima, em princípio deveremos observar também o § 9º do art. 214 do Decreto nº 3.048/1999, que dispõe sobre valores que não integram o salário-de-contribuição.

Assim, não integram o salário-de-contribuição, exclusivamente:

- a) a ajuda de custo e o adicional mensal recebidos pelo aeronauta, nos termos da Lei nº 5.929, de 30 de outubro de 1973;
- b) a parcela in natura recebida de acordo com programa de alimentação aprovado pelo Ministério do Trabalho e Emprego, nos termos da Lei nº 6.321, de 14 de abril de 1976;
- c) as importâncias recebidas a título de férias indenizadas e respectivo adicional constitucional, inclusive o valor correspondente à dobra da remuneração de férias de que trata o art. 137 da Consolidação das Leis do Trabalho;
- d) as importâncias recebidas a título de:
 - d.1) indenização compensatória de quarenta por cento do montante depositado no Fundo de Garantia do Tempo de Serviço, como proteção à relação de emprego contra despedida arbitrária ou sem justa causa, conforme disposto no inciso I do art. 10 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias;
 - d.2) indenização por tempo de serviço, anterior a 5 de outubro de 1988, do empregado não optante pelo Fundo de Garantia do Tempo de Serviço;
 - d.3) indenização por despedida sem justa causa do empregado nos contratos por prazo determinado, conforme estabelecido no art. 479 da Consolidação das Leis do Trabalho;
 - d.4) indenização do tempo de serviço do safrista, quando da expiração normal do contrato, conforme disposto no art. 14 da Lei nº 5.889, de 8 de junho de 1973;
 - d.5) incentivo à demissão;
 - d.6) aviso prévio indenizado;
 - d.7) indenização por dispensa sem justa causa no período de trinta dias que antecede a correção salarial a que se refere o art. 9º da Lei nº 7.238, de 29 de outubro de 1984;
 - d.8) indenizações previstas nos arts. 496 e 497 da Consolidação das Leis do Trabalho (indenização por não reintegração de empregado estável - artigo 496, e indenização por extinção da empresa - artigo 497);
 - d.9) abono de férias na forma dos arts. 143 e 144 da Consolidação das Leis do Trabalho;
 - d.10) ganhos eventuais e abonos expressamente desvinculados do salário por força de lei;
 - d.11) licença-prêmio indenizada; e
 - d.12) outras indenizações, desde que expressamente previstas em lei;
- e) a parcela recebida a título de vale-transporte, na forma da legislação própria;
- f) a ajuda de custo, em parcela única, recebida exclusivamente em decorrência de mudança de local de trabalho do empregado, na forma do art. 470 da Consolidação das Leis do Trabalho;
- g) as diárias para viagens, desde que não excedam a cinquenta por cento da remuneração mensal do empregado;
- h) a importância recebida a título de bolsa de complementação educacional de estagiário, quando paga nos termos da Lei nº 6.494, de 1977;
- i) a participação do empregado nos lucros ou resultados da empresa, quando paga ou creditada de acordo com lei específica;
- j) os valores correspondentes a transporte, alimentação e habitação fornecidos pela empresa ao empregado contratado para trabalhar em localidade distante da de sua residência, em canteiro de obras ou local que, por força da atividade, exija deslocamento e estada, observadas as normas de proteção estabelecidas pelo Ministério do Trabalho e Emprego;
- k) a importância paga ao empregado a título de complementação ao valor do auxílio-doença desde que este direito seja extensivo à totalidade dos empregados da empresa;
- l) as parcelas destinadas à assistência ao trabalhador da agroindústria canavieira de que trata o art. 36 da Lei nº 4.870, de 1º

de dezembro de 1965;

m) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a programa de previdência complementar privada, aberta ou fechada, desde que disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho;

n) o valor relativo à assistência prestada por serviço médico ou odontológico, próprio da empresa ou com ela conveniado, inclusive o reembolso de despesas com medicamentos, óculos, aparelhos ortopédicos, despesas médico-hospitalares e outras similares, desde que a cobertura abranja a totalidade dos empregados e dirigentes da empresa;

o) o valor correspondente a vestuários, equipamentos e outros acessórios fornecidos ao empregado e utilizados no local do trabalho para prestação dos respectivos serviços;

p) o ressarcimento de despesas pelo uso de veículo do empregado, quando devidamente comprovadas;

q) o valor relativo a plano educacional que vise à educação básica, nos termos do art. 21 da Lei nº 9.394, de 1996, e a cursos de capacitação e qualificação profissionais vinculados às atividades desenvolvidas pela empresa, desde que não seja utilizado em substituição de parcela salarial e que todos os empregados e dirigentes tenham acesso ao mesmo;

r) os valores recebidos em decorrência da cessão de direitos autorais;

s) o valor da multa paga ao empregado em decorrência da mora no pagamento das parcelas constantes do instrumento de rescisão do contrato de trabalho, conforme previsto no § 8º do art. 477 da Consolidação das Leis do Trabalho;

t) o reembolso creche pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade da criança, quando devidamente comprovadas as despesas;

u) o reembolso babá, limitado ao menor salário-de-contribuição mensal e condicionado à comprovação do registro na Carteira de Trabalho e Previdência Social da empregada, do pagamento da remuneração e do recolhimento da contribuição previdenciária, pago em conformidade com a legislação trabalhista, observado o limite máximo de seis anos de idade da criança;

v) o valor das contribuições efetivamente pago pela pessoa jurídica relativo a prêmio de seguro de vida em grupo, desde que previsto em acordo ou convenção coletiva de trabalho e disponível à totalidade de seus empregados e dirigentes, observados, no que couber, os arts. 9º e 468 da Consolidação das Leis do Trabalho;

w) o auxílio-doença pago pela empresa.

Nota:

As parcelas referidas acima, quando pagas ou creditadas em desacordo com a legislação pertinente, integram o salário-de-contribuição para todos os fins e efeitos, sem prejuízo da aplicação das cominações legais cabíveis.

Por meio de alteração na Lei Complementar nº 123 de 2006 ficou determinado ainda, que para fins de cálculo do fator "r" deverão ser considerados os salários informados na forma prevista no inciso IV do caput do art. 32 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, ou seja, salários informados em Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Nota:

Referida alteração foi promovida pela Lei Complementar nº 128 de 2008.

VI.6.3.2 Encargos

Para cálculo do fator "r" também deveremos incluir juntamente com a folha de salários, os encargos correspondentes à contribuição para a Seguridade Social e para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS).

VI.6.3.3 ME ou EPP com menos de 13 meses de atividade

Na hipótese de a microempresa ou a empresa de pequeno porte ter menos de 13 (treze) meses de atividade, ou seja, no caso de empresa que ainda não tenha tido atividade nos 12 últimos meses, adotar-se-ão, para a determinação da folha de salários anualizada, incluídos encargos, os mesmos critérios para a determinação da receita bruta total acumulada, estabelecidos no art. 5º da Resolução CGSN nº 51/2008, no que couber.

Dessa forma, no caso de início de atividade no próprio ano-calendário da opção pelo Simples Nacional, para efeito de determinação do fator "r", o sujeito passivo utilizará, como valor para folha de salários incluídos encargos dos últimos 12 meses, o valor correspondente do próprio mês de apuração multiplicado por 12 (doze). Nos 11 (onze) meses posteriores ao do início de atividade, deve ser utilizada a média aritmética da folha de salário mais encargos dos meses anteriores ao do período de apuração, multiplicada por 12 (doze).

Na hipótese de início de atividade em ano-calendário imediatamente anterior ao da opção pelo Simples Nacional, o sujeito passivo utilizará a regra da média aritmética prevista acima até alcançar 13 (treze) meses de atividade.

Exemplo 1:

Empresa cujo início de atividade se deu em janeiro de 2009, com folha de salários mais encargos no total de R\$ 10.000,00. Para fins do cálculo do fator "r" deveremos utilizar o valor de R\$ 120.000,00 (12 X 10.000).

Exemplo 2:

Empresa cujo início de atividade se deu em maio de 2008, com os seguintes valores de folha de salário mais encargos:

Mai - R\$ 50.000,00

Junho - R\$ 20.000,00

Julho - R\$15.000,00

Agosto - R\$ 15.000,00

Setembro - R\$15.000,00

Outubro - R\$ 15.000,00

Novembro - R\$ 15.000,00

Dezembro - R\$ 15.000,00

Janeiro - R\$ 15.000,00

Para o cálculo do fator "r" em janeiro de 2009, devemos considerar os valores de maio de 2008 a dezembro de 2008 (desconsiderando, portanto, o valor de janeiro de 2009).

Dessa forma, a média aritmética da folha de salários mais encargos será:

$$50.000+20.000+15.000+15.000+15.000+15.000+15.000+15.000 = 160.000 / 8 = 20.000$$

Média: R\$ 20.000,00

Para fins do fator "r" essa empresa utilizará o montante de R\$ 240.000,00 (12 X 20.000).

VI.6.3.4 Exemplo de cálculo do fator "r"

Considerando uma empresa com os seguintes dados:

- receita bruta mensal: R\$ 10.000,00

- folha de salários mais encargos: R\$ 2.000,00

$$r = 24.000/120.000 = 0,20$$

Ou seja, nesse exemplo, o fator "r" é igual a 0,20.

VI.6.4 Alíquotas

VI.6.4.1 Tabela aplicável a partir de 1º de janeiro de 2009 - Resolução CGSN nº 51/2008

Diferentemente da Resolução CGSN nº 5 de 2007, ora revogada, a

Resolução CGSN nº 51 de 2008 traz uma única tabela, a ser aplicada pelas atividades sujeitas ao Anexo V.

É importante lembrar que tais percentuais já contemplam o IRPJ, a CSLL, a Contribuição para o PIS/PASEP, a COFINS e a Contribuição Previdenciária.

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r)<0,10	0,10=<(r) e (r) <0,15	0,15=<(r) e (r) <0,20	0,20=<(r) e (r) <0,25
Até 120.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82 %
De 120.000,01 a 240.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%
De 240.000,01 a 360.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%
De 360.000,01 a 480.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%
De 480.000,01 a 600.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%
De 600.000,01 a 720.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%
De 720.000,01 a 840.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11 %
De 840.000,01 a 960.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%

De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	0,25= \leq (r) e (r) <0,30	0,30= \leq (r) e (r) <0,35	0,35 = \leq (r) e (r) <0,40	(r) \geq 0,40
Até 120.000,00	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 240.000,01 a 360.000,00	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 360.000,01 a 480.000,00	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 480.000,01 a 600.000,00	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 600.000,01 a 720.000,00	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De 720.000,01 a 840.000,00	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 840.000,01 a 960.000,00	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%

VI.6.4.1.1 Adição de percentuais relativos ao ISS

Além das alíquotas acima, dependendo da atividade, deve-se ainda incluir o percentual do ISS previsto no Anexo IV, que varia de 2% a 5% dependendo da receita bruta acumulada.

Com relação a esse assunto, é possível estabelecer a seguinte tabela:

Tipo de receita	Sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido a outro Município	Sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido ao próprio Município	Com retenção ou com substituição tributária do ISS

<p>Cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros; academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais; academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes; elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante; licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação; planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante; empresas montadoras de estandes para feiras; produção cultural e artística; produção cinematográfica e de artes cênicas; laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica; serviços de diagnóstico por imagem; serviços de suporte em gestão; serviços de manutenção de equipamentos, como ressonância magnética; serviços de prótese em geral.</p> <p>Nota: Fator "r" maior ou igual a 0,40 - Seção I</p>	<p>Anexo V, adicionando-se os percentuais do ISS previstos no Anexo IV</p> <p>equivale a 0,20, e ainda, que el sobre a receita bruta para fins</p>	<p>Anexo V, adicionando-se os percentuais do ISS previstos no Anexo IV</p> <p>a receita bruta dos últimos 12 meses corresponde a R\$ de cálculo do Simples Nacional,</p> <p>seguintes tributos: IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/PASEP, COFINS e Contribuição Patronal Previdenciária.</p> <p>Nota: Embora a Lei nº 123/2006 existam somente cinco tabelas (Anexos I, II, III, IV e V), quando da regulamentação do Simples Nacional desmembrou as cinco tabelas, de forma que a Resolução CGSN nº 5/2007 contém 24 tabelas, divididas em quatro Seções.</p> <p>Nota: Atente-se que essas tabelas somente foram aplicáveis até 31 de dezembro de 2008.</p>	<p>Anexo V, sem a adição dos percentuais relativos ao ISS</p> <p>será igual a 18,60% (vide</p>
---	--	---	--

Na hipótese em que "r" seja maior ou igual a 0,40 (quarenta centésimos), eram aplicadas as alíquotas previstas nas tabelas da Seção I do Anexo V da Resolução CGSN nº 5/2007.

Temos nessa Seção seis tabelas:

A) TABELA 1

Utilizavam a Tabela 1 da Seção I do Anexo V, as atividades elencadas a seguir, sem retenção ou substituição tributária, e com ISS devido a outro município:

- a) cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;
- b) academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- c) academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- d) elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;
- e) licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- f) planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;
- g) serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ISS
Até 120.000,00	6,00%	4,00%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	7,27%	4,48%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	8,46%	4,96%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	9,28%	5,44%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	9,79%	5,92%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	10,63%	6,40%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	11,14%	6,88%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	11,67%	7,36%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	12,45%	7,84%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	12,97%	8,32%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	13,80%	8,80%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	14,28%	9,28%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	14,76%	9,76%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	15,24%	10,24%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	15,72%	10,72%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	16,20%	16,20%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	16,68%	11,68%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	17,16%	12,16%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	17,64%	12,64%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	18,50%	13,50%	5,00%

B) TABELA 2

Utilizavam a Tabela 2 da Seção I do Anexo V, as mesmas atividades elencadas na letra "A" acima, para os casos em que não há retenção ou substituição tributária, e com ISS devido ao próprio município.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ISS
Até 120.000,00	6,00%	4,00%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	7,27%	4,48%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	8,46%	4,96%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	9,28%	5,44%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	9,79%	5,92%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	10,63%	6,40%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	11,14%	6,88%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	11,67%	7,36%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	12,45%	7,84%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	12,97%	8,32%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	13,80%	8,80%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	14,28%	9,28%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	14,76%	9,76%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	15,24%	10,24%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	15,72%	10,72%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	16,20%	16,20%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	16,68%	11,68%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	17,16%	12,16%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	17,64%	12,64%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	18,50%	13,50%	5,00%

C) TABELA 3

Utilizavam a Tabela 3 da Seção I do Anexo V, as mesmas atividades elencadas na letra "A" acima, desde que haja retenção ou substituição tributária do ISS.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ISS
Até 120.000,00	4,00%	4,00%	0%
De 120.000,01 a 240.000,00	4,48%	4,48%	0%
De 240.000,01 a 360.000,00	4,96%	4,96%	0%
De 360.000,01 a 480.000,00	5,44%	5,44%	0%
De 480.000,01 a 600.000,00	5,92%	5,92%	0%
De 600.000,01 a 720.000,00	6,40%	6,40%	0%
De 720.000,01 a 840.000,00	6,88%	6,88%	0%
De 840.000,01 a 960.000,00	7,36%	7,36%	0%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	7,84%	7,84%	0%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	8,32%	8,32%	0%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	8,80%	8,80%	0%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	9,28%	9,28%	0%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	9,76%	9,76%	0%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,24%	10,24%	0%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,72%	10,72%	0%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,20%	11,20%	0%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,68%	11,68%	0%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	12,16%	12,16%	0%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	12,64%	12,64%	0%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	13,50%	13,50%	0%

D) TABELA 4

Utilizavam essa tabela, os escritórios de serviços contábeis. O ISS deveria ser recolhido por valor fixo, em conformidade com a legislação municipal.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ISS (*)
Até 120.000,00	4,00%	4,00%	0%
De 120.000,01 a 240.000,00	4,48%	4,48%	0%
De 240.000,01 a 360.000,00	4,96%	4,96%	0%
De 360.000,01 a 480.000,00	5,44%	5,44%	0%
De 480.000,01 a 600.000,00	5,92%	5,92%	0%
De 600.000,01 a 720.000,00	6,40%	6,40%	0%
De 720.000,01 a 840.000,00	6,88%	6,88%	0%
De 840.000,01 a 960.000,00	7,36%	7,36%	0%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	7,84%	7,84%	0%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	8,32%	8,32%	0%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	8,80%	8,80%	0%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	9,28%	9,28%	0%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	9,76%	9,76%	0%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,24%	10,24%	0%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,72%	10,72%	0%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,20%	11,20%	0%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,68%	11,68%	0%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	12,16%	12,16%	0%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	12,64%	12,64%	0%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	13,50%	13,50%	0%

E) TABELA 5 - Até 31.12.2007

Essa tabela era utilizada no caso de receitas decorrentes da atividade de prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas, sem retenção ou substituição tributária. Atente-se que a partir de 1º de janeiro de 2008, essas receitas devem ser tributadas pelo Anexo III.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ICMS
Até 120.000,00	5,25%	4,00%	1,25%
De 120.000,01 a 240.000,00	6,34%	4,48%	1,86%
De 240.000,01 a 360.000,00	7,29%	4,96%	2,33%
De 360.000,01 a 480.000,00	8,00%	5,44%	2,56%
De 480.000,01 a 600.000,00	8,50%	5,92%	2,58%
De 600.000,01 a 720.000,00	9,22%	6,40%	2,82%
De 720.000,01 a 840.000,00	9,72%	6,88%	2,84%
De 840.000,01 a 960.000,00	10,23%	7,36%	2,87%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	10,91%	7,84%	3,07%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	11,42%	8,32%	3,10%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	12,18%	8,80%	3,38%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	12,69%	9,28%	3,41%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	13,21%	9,76%	3,45%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	13,72%	10,24%	3,48%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	14,23%	10,72%	3,51%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	15,02%	11,20%	3,82%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	15,53%	11,68%	3,85%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	16,04%	12,16%	3,88%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	16,55%	12,64%	3,91%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	17,45%	13,50%	3,95%

F) TABELA 6 - Até 31.12.2007

Essa tabela era utilizada no caso de receitas decorrentes da atividade de prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas, com retenção ou substituição tributária. Atente-se que a partir de 1º de janeiro de 2008, essas receitas são tributadas pelo Anexo III.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ICMS
Até 120.000,00	4,00%	4,00%	0%
De 120.000,01 a 240.000,00	4,48%	4,48%	0%
De 240.000,01 a 360.000,00	4,96%	4,96%	0%
De 360.000,01 a 480.000,00	5,44%	5,44%	0%
De 480.000,01 a 600.000,00	5,92%	5,92%	0%
De 600.000,01 a 720.000,00	6,40%	6,40%	0%
De 720.000,01 a 840.000,00	6,88%	6,88%	0%
De 840.000,01 a 960.000,00	7,36%	7,36%	0%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	7,84%	7,84%	0%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	8,32%	8,32%	0%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	8,80%	8,80%	0%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	9,28%	9,28%	0%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	9,76%	9,76%	0%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	10,24%	10,24%	0%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	10,72%	10,72%	0%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	11,20%	11,20%	0%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	11,68%	11,68%	0%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	12,16%	12,16%	0%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	12,64%	12,64%	0%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	13,50%	13,50%	0%

Fator "r" maior ou igual a 0,35 e menor que 0,40 - Seção II

Na hipótese em que "r" seja maior ou igual a 0,35 (trinta e cinco centésimos) e menor que 0,40 (quarenta centésimos), eram aplicadas as alíquotas previstas nas tabelas da Seção II do Anexo V.

A) TABELA 1

Utilizavam a Tabela 1 da Seção II do Anexo V, as atividades elencadas a seguir, sem retenção ou substituição tributária, e com ISS devido a outro município:

- a) cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;
- b) academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- c) academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- d) elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;
- e) licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- f) planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;
- g) serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ISS
Até 120.000,00	16,00%	14,00%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	16,79%	14,00%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	17,50%	14,00%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	17,84%	14,00%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	17,87%	14,00%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	18,23%	14,00%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	18,26%	14,00%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	18,31%	14,00%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	18,61%	14,00%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	18,65%	14,00%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	19,00%	14,00%	5,00%

B) TABELA 2

Utilizavam a Tabela 2 da Seção II do Anexo V, as atividades elencadas na letra "A" acima, desde que não haja retenção ou substituição tributária, e com ISS devido ao próprio município.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ISS
Até 120.000,00	16,00%	14,00%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	16,79%	14,00%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	17,50%	14,00%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	17,84%	14,00%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	17,87%	14,00%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	18,23%	14,00%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	18,26%	14,00%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	18,31%	14,00%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	18,61%	14,00%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	18,65%	14,00%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	19,00%	14,00%	5,00%

De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	19,00%	14,00%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	19,00%	14,00%	5,00%

C) TABELA 3

Utilizavam a Tabela 3 da Seção II do Anexo V, as atividades elencadas na letra "A" acima, desde que haja retenção ou substituição tributária do ISS.

Nessa tabela, a alíquota, de 14%, é a mesma para todas as faixas de receita bruta, correspondendo à tributação pelo IRPJ, PIS/PASEP, COFINS e CSLL.

D) TABELA 4

Deviam utilizar essa tabela, os escritórios de serviços contábeis. O ISS era recolhido por valor fixo, em conformidade com a legislação municipal.

Nessa tabela, a alíquota, de 14%, é a mesma para todas as faixas de receita bruta, correspondendo à tributação pelo IRPJ, PIS/PASEP, COFINS e CSLL.

E) TABELA 5 - Até 31.12.2007

Essa tabela deve ser utilizada no caso de receitas decorrentes da atividade de prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas, sem retenção ou substituição tributária. A partir de 1º de janeiro de 2008, essas receitas serão tributadas pelo Anexo III.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ICMS
Até 120.000,00	15,25%	14,00%	1,25%
De 120.000,01 a 240.000,00	15,86%	14,00%	1,86%
De 240.000,01 a 360.000,00	16,33%	14,00%	2,33%
De 360.000,01 a 480.000,00	16,56%	14,00%	2,56%
De 480.000,01 a 600.000,00	16,58%	14,00%	2,58%
De 600.000,01 a 720.000,00	16,82%	14,00%	2,82%
De 720.000,01 a 840.000,00	16,84%	14,00%	2,84%
De 840.000,01 a 960.000,00	16,87%	14,00%	2,87%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	17,07%	14,00%	3,07%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	17,10%	14,00%	3,10%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	17,38%	14,00%	3,38%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	17,41%	14,00%	3,41%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	17,45%	14,00%	3,45%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	17,48%	14,00%	3,48%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	17,51%	14,00%	3,51%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	17,82%	14,00%	3,82%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	17,85%	14,00%	3,85%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	17,88%	14,00%	3,88%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	17,91%	14,00%	3,91%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	17,95%	14,00%	3,95%

F) TABELA 6 - Até 31.12.2007

Essa tabela era utilizada no caso de receitas decorrentes da atividade de prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas, com retenção ou substituição tributária.

Nessa tabela, a alíquota, de 14%, é a mesma para todas as faixas de receita bruta, correspondendo à tributação pelo IRPJ, PIS/PASEP, COFINS e CSLL.

A partir de 1º de janeiro de 2008, essas receitas devem ser tributadas pelo Anexo III.

Fator "r" maior ou igual a 0,30 e menor que 0,35 - Seção III

Na hipótese em que "r" seja maior ou igual a 0,30 (trinta centésimos) e menor que 0,35 (trinta e cinco centésimos), eram aplicadas as alíquotas previstas nas tabelas da Seção III do Anexo V.

A) TABELA 1

Utilizavam a Tabela 1 da Seção III do Anexo V, as atividades elencadas a seguir, sem retenção ou substituição tributária, e com ISS devido a outro município:

- a) cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;
- b) academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- c) academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- d) elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;
- e) licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- f) planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;
- g) serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ISS
Até 120.000,00	16,50%	14,50%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	17,29%	14,50%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	18,00%	14,50%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	18,34%	14,50%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	18,37%	14,50%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	18,73%	14,50%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	18,76%	14,50%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	18,81%	14,50%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	19,11%	14,50%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	19,15%	14,50%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	19,50%	14,50%	5,00%

B) TABELA 2

Utilizavam a Tabela 2 da Seção III do Anexo V, as atividades elencadas acima, sem retenção ou substituição tributária, e com ISS devido ao próprio município.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ISS
Até 120.000,00	16,50%	14,50%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	17,29%	14,50%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	18,00%	14,50%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	18,34%	14,50%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	18,37%	14,50%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	18,73%	14,50%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	18,76%	14,50%	4,26%

De 840.000,01 a 960.000,00	18,81%	14,50%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	19,11%	14,50%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	19,15%	14,50%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	19,50%	14,50%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	19,50%	14,50%	5,00%

C) TABELA 3

Utilizavam a Tabela 3 da Seção III do Anexo V, as atividades elencadas na letra "A" acima, com retenção ou com substituição tributária do ISS.

Nessa tabela, a alíquota, de 14,50%, é a mesma para todas as faixas de receita bruta, correspondendo à tributação pelo IRPJ, PIS/PASEP, COFINS e CSLL.

D) TABELA 4

Utilizavam essa tabela, os escritórios de serviços contábeis. O ISS deverá ser recolhido por valor fixo, em conformidade com a legislação municipal.

Nessa tabela, a alíquota, de 14,50%, também é a mesma para todas as faixas de receita bruta, correspondendo à tributação pelo IRPJ, PIS/PASEP, COFINS e CSLL.

E) TABELA 5 - Até 31.12.2007

Essa tabela era utilizada no caso de receitas decorrentes da atividade de prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas, sem retenção ou substituição tributária. A partir de 1º de janeiro de 2008, essas receitas devem ser tributadas pelo Anexo III.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ICMS
Até 120.000,00	15,75%	14,50%	1,25%
De 120.000,01 a 240.000,00	16,36%	14,50%	1,86%
De 240.000,01 a 360.000,00	16,83%	14,50%	2,33%
De 360.000,01 a 480.000,00	17,06%	14,50%	2,56%
De 480.000,01 a 600.000,00	17,08%	14,50%	2,58%
De 600.000,01 a 720.000,00	17,32%	14,50%	2,82%
De 720.000,01 a 840.000,00	17,34%	14,50%	2,84%
De 840.000,01 a 960.000,00	17,37%	14,50%	2,87%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	17,57%	14,50%	3,07%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	17,60%	14,50%	3,10%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	17,88%	14,50%	3,38%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	17,91%	14,50%	3,41%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	17,95%	14,50%	3,45%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	17,98%	14,50%	3,48%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	18,01%	14,50%	3,51%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	18,32%	14,50%	3,82%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	18,35%	14,50%	3,85%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	18,38%	14,50%	3,88%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	18,41%	14,50%	3,91%

De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	18,45%	14,50%	3,95%
--------------------------------	--------	--------	-------

F) TABELA 6 - Até 31.12.2007

Essa tabela era utilizada no caso de receitas decorrentes da atividade de prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas, com retenção ou substituição tributária.

Nessa tabela, a alíquota, de 14,50%, também é a mesma para todas as faixas de receita bruta, correspondendo à tributação pelo IRPJ, PIS/PASEP, COFINS e CSLL.

A partir de 1º de janeiro de 2008, essas receitas devem ser tributadas pelo Anexo III.

Fator "r" menor que 0,30 - Seção IV

Na hipótese em que "r" seja menor que 0,30 (trinta centésimos), eram aplicadas as alíquotas previstas nas tabelas da Seção IV do Anexo V.

A) TABELA 1

Utilizavam a Tabela 1 da Seção IV do Anexo V, as atividades elencadas a seguir, sem retenção ou substituição tributária, e com ISS devido a outro município:

- a) cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;
- b) academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- c) academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- d) elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;
- e) licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- f) planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;
- g) serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ISS
Até 120.000,00	17,00%	15,00%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	17,79%	15,00%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	18,50%	15,00%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	18,84%	15,00%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	18,87%	15,00%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	19,23%	15,00%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	19,26%	15,00%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	19,31%	15,00%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	19,61%	15,00%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	19,65%	15,00%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	20,00%	15,00%	5,00%

B) TABELA 2

Utilizavam a Tabela 2 da Seção III do Anexo V, as atividades elencadas acima, sem retenção ou substituição tributária, e com ISS devido ao próprio município.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/P ASEP, COFINS E CSLL	ISS
Até 120.000,00	17,00%	15,00%	2,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	17,79%	15,00%	2,79%
De 240.000,01 a 360.000,00	18,50%	15,00%	3,50%
De 360.000,01 a 480.000,00	18,84%	15,00%	3,84%
De 480.000,01 a 600.000,00	18,87%	15,00%	3,87%
De 600.000,01 a 720.000,00	19,23%	15,00%	4,23%
De 720.000,01 a 840.000,00	19,26%	15,00%	4,26%
De 840.000,01 a 960.000,00	19,31%	15,00%	4,31%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	19,61%	15,00%	4,61%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	19,65%	15,00%	4,65%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	20,00%	15,00%	5,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	20,00%	15,00%	5,00%

C) TABELA 3

Utilizavam a Tabela 3 da Seção IV do Anexo V, as atividades elencadas na letra "A" acima, com retenção ou com substituição tributária do ISS.

Nessa tabela, a alíquota, de 15%, é a mesma para todas as faixas de receita bruta, correspondendo à tributação pelo IRPJ, PIS/PASEP, COFINS e CSLL.

D) TABELA 4

Utilizavam essa tabela, os escritórios de serviços contábeis. O ISS deverá ser recolhido por valor fixo, em conformidade com a legislação municipal.

A alíquota, de 15%, é a mesma para todas as faixas de receita bruta, correspondendo à tributação pelo IRPJ, PIS/PASEP, COFINS e CSLL.

E) TABELA 5 - Até 31.12.2007

Essa tabela era utilizada no caso de receitas decorrentes da atividade de prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas, sem retenção ou substituição tributária. A partir de 1º de janeiro de 2008, essas receitas devem ser tributadas pelo Anexo III.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ, PIS/PASEP, COFINS E CSLL	ICMS
Até 120.000,00	16,25%	15,00%	1,25%
De 120.000,01 a 240.000,00	16,86%	15,00%	1,86%
De 240.000,01 a 360.000,00	17,33%	15,00%	2,33%
De 360.000,01 a 480.000,00	17,56%	15,00%	2,56%
De 480.000,01 a 600.000,00	17,58%	15,00%	2,58%
De 600.000,01 a 720.000,00	17,82%	15,00%	2,82%
De 720.000,01 a 840.000,00	17,84%	15,00%	2,84%
De 840.000,01 a 960.000,00	17,87%	15,00%	2,87%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	18,07%	15,00%	3,07%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	18,10%	15,00%	3,10%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	18,38%	15,00%	3,38%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	18,41%	15,00%	3,41%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	18,45%	15,00%	3,45%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	18,48%	15,00%	3,48%

De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	18,51%	15,00%	3,51%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	18,82%	15,00%	3,82%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	18,85%	15,00%	3,85%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	18,88%	15,00%	3,88%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	18,91%	15,00%	3,91%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	18,95%	15,00%	3,95%

F) TABELA 6 - Até 31.12.2007

Essa tabela era utilizada no caso de receitas decorrentes da atividade de prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas, com retenção ou substituição tributária.

Nessa tabela, a alíquota, de 15%, é a mesma para todas as faixas de receita bruta, correspondendo à tributação pelo IRPJ, PIS/P ASEP, COFINS e CSLL.

A partir de 1º de janeiro de 2008, essas receitas serão tributadas pelo Anexo III.

VI.7 Exportação

Com o objetivo de fomentar as exportações e tornar os produtos brasileiros mais competitivos no mercado externo, a legislação tributária dispensa às operações com mercadorias e aos serviços prestados com destino ao exterior um tratamento diferenciado.

Esse tratamento diferenciado consiste na diminuição da carga tributária incidente sobre essas operações.

No que se refere a alguns tributos, como IPI, PIS/Pasep, Cofins e ICMS a própria Constituição Federal determina sua não incidência, ou seja, nem a União, em relação ao IPI, ao PIS/Pasep e à Cofins, nem os Estados e o Distrito Federal, em relação ao ICMS, podem exigir esses impostos nas operações com destino ao exterior. Outros tributos, como o ISS, não incidem sobre as exportações, todavia, a previsão dessa não tributação está em normas infraconstitucionais.

A Lei nº 9.317/1996 que dispunha sobre o Simples Federal, apesar de prever um regime simplificado de tributação para as Microempresas e para as Empresas de Pequeno Porte, não excluía as receitas decorrentes de exportação dessa tributação. Assim, os contribuintes optantes pelo Simples Federal tributavam as receitas decorrentes de exportações da mesma forma que as receitas auferidas em operações no mercado interno.

Ao contrário do que ocorria com o Simples Federal, e na mesma linha de incentivo às exportações prevista na legislação tributária aplicável aos contribuintes que optam pela tributação com base no Lucro Presumido ou Real, a LC nº 123/2006 inovou ao determinar a segregação de receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior para cálculo do Supersimples. Essa segregação das receitas decorrentes de exportações, tem por finalidade excluí-las da tributação de IPI, ICMS, PIS/Pasep e Cofins.

Assim, na apuração do montante devido no mês relativo a cada tributo, o contribuinte que apurar receitas decorrentes de exportação de mercadorias terá direito à redução do valor a ser recolhido na forma do Simples Nacional, da seguinte forma:

- no caso de revenda de mercadorias, aos percentuais relativos ao ICMS, à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins;
- no caso de venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte, aos percentuais relativos ao ICMS, à Contribuição para o PIS/Pasep, à Cofins e ao IPI.

Dessa forma, o contribuinte que obtiver receitas decorrentes de exportação de mercadorias e receitas decorrentes de operações realizadas dentro do país deverá separar os valores correspondentes a cada uma delas para enquadramento em uma das tabelas previstas nos Anexos I ou II, da Resolução CGSN nº 51/2008, e aplicação da alíquota correspondente. Após efetuado o enquadramento na tabela específica deverão ser deduzidos os percentuais relativos ao ICMS, à Contribuição para o PIS/Pasep e à COFINS e, tratando-se de comercialização de mercadoria produzida pelo estabelecimento, do IPI.

Nota:

Até 31.12.2008, as tabelas para tributação do Simples Nacional estavam previstas na Resolução CGSN nº 5/2007.

É importante ressaltar, entretanto, que a legislação do Simples Nacional, prevê expressamente a segregação de receita e a correspondente dedução dos percentuais de IPI, ICMS, PIS/Pasep e Cofins para as exportações de mercadorias, não dispondo sobre essa segregação quando se tratar de receita decorrente de exportação de serviços.

Todavia, tratando-se de receita decorrente da exportação de serviços, no que se refere ao PIS/Pasep e à Cofins, a

Constituição determina sua imunidade. Por conseguinte, o art. 16 da Resolução CGSN nº 51/2008 prevê que sobre a parcela das receitas sujeitas à imunidade, serão desconsiderados os percentuais dos tributos sobre os quais recaia a respectiva imunidade (ver tópico VI.2.2).

Portanto, as receitas decorrentes de exportação de serviços deverão ser segregadas, mesmo não havendo uma Tabela de enquadramento específica, visto que também sobre elas não incidirão as parcelas correspondentes ao PIS/Pasep e à Cofins.

Ou seja, o contribuinte, para calcular o valor do imposto incidente sobre receita decorrente de exportação de serviço deverá:

- enquadrar a respectiva receita em uma das Tabelas previstas nos Anexos III, IV ou V da Resolução CGSN nº 51/2008;
- enquadrar a receita na respectiva faixa para determinação da alíquota;
- deduzir da alíquota correspondente os percentuais previstos de PIS/Pasep e Cofins.

No que se refere ao percentual relativo ao ISS, não há previsão para sua exclusão. Portanto, a receita decorrente da exportação de serviços ficará sujeita ao respectivo percentual para cálculo do Simples Nacional.

VI.7.1 Exemplo prático

Para um melhor entendimento sobre a não tributação das receitas decorrentes de exportações de mercadorias, segue um exemplo prático, considerando as tabelas constantes nos Anexos da Resolução CGSN nº 51/2008.

Considerando um estabelecimento comercial que aufera receita em janeiro de 2009 de:

- R\$ 10.000,00 - vendas no mercado interno;
- R\$ 10.000,00 - vendas para o exterior.

Considerando ainda que o contribuinte se enquadre na faixa de recolhimento de R\$ 720.000,00 a 840.000,00. Teremos:

- O valor de R\$ 10.000,00 (vendas internas) será tributado pela segunda tabela do Anexo I - alíquota de 8,36%:

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	Pis Pasep	INSS	ICMS
De 720.000,01 a 840.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%

Então teremos:

$$\begin{aligned} &R\$ 10.000,00 \times 8,36\% = \\ &= R\$ 836,00 \end{aligned}$$

- O valor de R\$ 10.000,00 (exportações) será também tributado pela segunda tabela do Anexo I, todavia, com dedução dos percentuais relativos ao PIS, à COFINS e ao ICMS - alíquota de 4,08%.

Então teremos:

$$\begin{aligned} &R\$ 10.000,00 \times 4,08\% = \\ &= R\$ 408,00 \end{aligned}$$

O contribuinte desse exemplo deverá recolher na guia de recolhimento do Simples Nacional (DAS) o valor correspondente à soma de R\$ 836,00 e R\$ 408,00, ou seja, R\$ 1.244,00.

Note-se, portanto, que para tributação da receita decorrente de operações com mercadorias, realizadas com o exterior, foram excluídos os percentuais relativos ao ICMS, ao PIS/Pasep e à Cofins, e por conseguinte, a alíquota aplicável é menor do que aquela prevista para as receitas decorrentes de operações internas.

Nota:

Ressalta-se que o próprio aplicativo do DAS possibilita a inserção de informações, tal como o valor da receita decorrente de exportação, e efetua o cálculo do imposto, considerando as deduções, desde que todos os valores sejam lançados nos campos corretos.

VI.7.2 Exportação por meio de comercial exportadora

O contribuinte que exporta mercadorias pode fazê-lo diretamente ou indiretamente.

A exportação direta é aquela em que o contribuinte brasileiro vende sua mercadoria diretamente a um cliente situado no exterior, sem qualquer intermediário.

Na exportação indireta, temos a venda com o fim específico de exportação, ou seja, um contribuinte "A" realiza uma operação interna com uma determinada empresa "B" e é essa empresa que efetivamente irá exportar a mercadoria adquirida. A empresa "B" adquire a mercadoria do contribuinte "A" já com a finalidade de exportá-la.

A legislação do Simples Nacional equipara a exportação indireta, à exportação direta. Dessa forma, as receitas decorrentes das exportações realizadas por meio de comercial exportadora ou da sociedade de propósito específico, nos termos do art. 56 da LC nº 123/2006, deverão ser segregadas juntamente com as receitas decorrentes da exportação direta.

Ou seja, assim como ocorre com a receita da exportação de mercadorias realizada diretamente pelo optante do Simples Nacional, as receitas decorrentes de exportações indiretas (realizadas por meio de comercial exportadora ou sociedade de

propósito específico) não serão tributadas pelos percentuais relativos ao ICMS, ao IPI, ao PIS/Pasep e à Cofins.

VI.7.2.1 Prazo para a efetivação da exportação

A empresa comercial exportadora que houver adquirido mercadorias de empresa optante pelo Simples Nacional, bem como a sociedade de propósito específico que houver adquirido mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte que seja sua sócia, com o fim específico de exportação para o exterior, deverão exportar essas mercadorias no prazo de 180 (cento e oitenta) dias, contados da data da emissão da nota fiscal pela microempresa e empresa de pequeno porte.

Caso não comprovem o embarque da mercadoria para o exterior, dentro do prazo mencionado, a comercial exportadora e a sociedade de propósito específico ficarão sujeitas ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela ME ou EPP, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago, aplicável à própria comercial exportadora ou a sociedade de propósito específico.

Nota:

Para efeito do recolhimento do imposto pela comercial exportadora ou pela sociedade de propósito específico, considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a ME ou EPP deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

Ressalta-se que a empresa comercial exportadora e a sociedade de propósito específico não poderão deduzir do montante devido qualquer valor a título de crédito de IPI, do PIS/Pasep ou da Cofins, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

Essas empresas deverão observar ainda que, caso venham a alienar ou a utilizar as mercadorias adquiridas com o fim específico de exportação, deverão pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno.

Ou seja, a comercial exportadora ficará sujeita ao recolhimento dos tributos devidos em virtude da operação de aquisição e também ao recolhimento dos tributos relativos à sua operação de saída.

Nota:

Relativamente à contribuição patronal, devida pela ME ou EPP vendedora, a comercial exportadora deverá recolher o valor correspondente a 11% do valor das mercadorias não exportadas.

VI.8 Substituição tributária ou tributação monofásica

A legislação tributária pode atribuir a um terceiro, que não aquele que efetivamente praticou o fato gerador, a responsabilidade pelo recolhimento do tributo incidente sobre aquele fato. Quando a legislação atribui a responsabilidade pelo recolhimento do tributo a um terceiro, ocorre a substituição tributária, ou a tributação concentrada em uma única etapa (monofásica), visto que em função de uma determinação legal, o contribuinte (que praticou o fato gerador) é substituído por um terceiro na obrigação de recolher o tributo.

Atualmente, a legislação prevê a substituição tributária, ou a cobrança concentrada em uma única etapa (monofásica) em relação a diversos tributos, como ICMS, ISS, IPI, PIS/Pasep e Cofins.

No caso do ICMS, essa substituição tributária pode se dar em relação às operações:

- a) antecedentes (diferimento);
- b) subsequentes (para frente), como ocorre nos casos de produtos químicos, refrigerante, água, cerveja, etc., em que a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS devido em todas as operações até o consumidor final, regra geral, é atribuída ao fabricante ou ao importador;
- c) concomitantes, como por exemplo, nos casos de prestação de serviço de transporte de carga.

No que se refere ao ISS, a legislação municipal pode prever a retenção desse imposto por parte do tomador do serviço.

Nesse mesmo sentido a legislação federal poderá atribuir a terceiro, que não o próprio contribuinte, a responsabilidade pelo recolhimento do IPI, do PIS/Pasep e da Cofins.

No caso do IPI, a substituição tributária depende de regime especial concedido pela Receita Federal do Brasil. Portanto, tanto o contribuinte substituto, quanto o substituído serão identificados em Termo de Acordo, cujo extrato é publicado no Diário Oficial da União.

Tratando-se de PIS e Cofins, a legislação prevê a substituição tributária, por exemplo, para semeadores, plantadores e transplantadores (NCM 8432.30).

VI.8.1 Tributação das receitas decorrentes de operações sujeitas à substituição tributária ou tributação monofásica

A opção pelo Simples Nacional não exclui a incidência normal dos tributos relativos às operações e prestações sujeitas à substituição tributária.

Nesse sentido, nas hipóteses em que a legislação federal, estadual ou distrital, conforme o caso, estabelecer o regime da

substituição tributária, os respectivos tributos deverão ser recolhidos de acordo com as regras aplicáveis ao contribuinte normal, não optante pelo regime simplificado.

Dessa forma, essas receitas relativas a operações e prestações sujeitas à substituição tributária ou à cobrança monofásica deverão ser segregadas das demais, em função dos tributos objetos da substituição, para cálculo do Simples Nacional, evitando-se que o tributo seja pago duas vezes sobre um mesmo fato gerador. Essas receitas deverão, ainda, ser segregadas mensalmente e por estabelecimento, devendo ser excluído o percentual relativo ao tributo cobrado por substituição tributária, conforme o caso, da alíquota correspondente à faixa de tributação na qual o contribuinte se enquadrar.

VI.8.2 Substituição tributária do ICMS

O regime da substituição tributária relativa às operações subsequentes é amplamente utilizado pelos Estados e pelo Distrito Federal, no que se refere ao ICMS.

Nesse sentido, o artigo 6º da Lei Complementar Federal nº 87/1996 prevê que lei estadual poderá atribuir a contribuinte do imposto ou a depositário a qualquer título a responsabilidade pelo seu pagamento, hipótese em que assumirá a condição de substituto. Já o contribuinte que teve seu imposto recolhido pelo substituto é denominado substituído tributário.

Nesse caso, o contribuinte substituto fica sujeito ao recolhimento do ICMS devido por sua própria operação de saída e, por substituição tributária, ao recolhimento do ICMS-ST, devido em relação às operações subsequentes.

Com a instituição do Simples Nacional, o ICMS devido por substituição tributária, não foi abrangido, causando grande confusão em virtude de também não haver disposição nacional sobre a cobrança do ICMS nessa condição. Cada Estado previa uma forma diferente de cálculo do ICMS-ST, bem como do ICMS relativo à operação própria.

Dessa forma, até 31.12.2008, as regras para cálculo do ICMS, por microempresa e por empresa de pequeno porte, nas operações sujeitas à substituição tributária estavam previstas na legislação de cada Unidade da Federação.

A Lei Complementar nº 128/2008, por sua vez, trouxe a previsão de que cabe ao Comitê Gestor do Simples Nacional disciplinar a forma e as condições em que será atribuída à microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, a qualidade de substituta tributária. De acordo com essa disposição, o Comitê Gestor do Simples Nacional deveria editar uma norma disciplinando os aspectos relativos à atribuição da responsabilidade à ME ou à EPP. Todavia, por meio da Resolução CGSN nº 51/2008, o referido Comitê regulamentou a forma de cálculo e de recolhimento dos impostos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional).

Nesse sentido a Resolução determinou que na hipótese de a ME ou a EPP, optante pelo Simples Nacional, se encontrar na condição de substituta tributária (responsável pelo recolhimento do imposto por substituição tributária), a partir de 1º.01.2009, deverá somar as receitas relativas à sua operação própria, decorrentes de venda ou revenda, às receitas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária. Observando-se que para cálculo dos tributos devidos no Simples Nacional não será considerada receita de venda ou revenda de mercadorias o valor do tributo devido a título de substituição tributária. Dessa forma, o ICMS relativo à operação própria deverá ser calculado por meio do enquadramento na respectiva faixa da tabela do Anexo I da Resolução CGSN nº 51/2008, no caso de comércio, ou do Anexo II, no caso de indústria, e recolhido mediante Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), de forma unificada com os demais tributos abrangidos pelo Simples Nacional.

Já o ICMS devido por substituição tributária, que não está abrangido no Simples Nacional, corresponderá à diferença entre:

- a) o valor resultante da aplicação da alíquota interna do Estado, ou Distrito Federal, a quem compete o ICMS-ST, sobre o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou sugerido pelo fabricante, ou sobre o preço a consumidor usualmente praticado; e
- b) o valor resultante da aplicação da alíquota de 7% (sete por cento) sobre o valor da operação ou prestação própria do substituto tributário.

Diante do exposto verifica-se que, apesar de o ICMS da operação própria ser calculado por meio do regime simplificado, para cálculo do ICMS-ST, deverá ser deduzido o valor resultante da aplicação do percentual de 7%.

Inexistindo o preço máximo de venda a varejo fixado pela autoridade competente ou sugerido pelo fabricante, ou o preço a consumidor usualmente praticado, o valor do ICMS devido por substituição tributária deverá ser calculado mediante a utilização da seguinte fórmula: imposto devido = [base de cálculo x (1,00 + MVA) x alíquota interna] - dedução, onde:

- a) "base de cálculo" é o valor da operação própria realizada pela ME ou EPP substituta tributária;
- b) "MVA" é a margem de valor agregado divulgada pelo Estado ou pelo Distrito Federal, a quem compete o ICMS-ST;
- c) "alíquota interna" é a do Estado ou Distrito Federal, a quem compete o ICMS-ST;

d) "dedução" é o valor resultante da aplicação de 7% sobre o valor da operação própria do substituto tributário.

Observa-se que a parcela corresponde ao imposto devido por substituição tributária deverá ser recolhida diretamente ao Estado detentor da respectiva competência tributária.

Uma vez recolhido o imposto por substituição tributária, a mercadoria objeto desse recolhimento não sofrerá nova tributação nas operações internas. Dessa forma, na hipótese da ME ou da EPP, optante pelo regime simplificado, se encontrar na condição de substituída tributária, as receitas decorrentes da venda ou da revenda de mercadorias sujeitas à substituição tributária deverão ser segregadas para exclusão do percentual relativo ao ICMS no cálculo do Simples Nacional.

Ressalta-se ainda que a partir de 1º de janeiro de 2009 perderam eficácia, as disposições relativas à substituição tributária que não atendam à disciplina estabelecida pela Resolução CGSN nº 51/2008.

Ou seja, a partir de 1º.01.2009 a legislação interna dos Estados não poderá estabelecer sistemática diversa para cálculo do imposto nas operações sujeitas à substituição tributária.

VI.8.3 Retenção de ISS

Regra geral, é a legislação interna de cada Município que determina as hipóteses de retenção do ISS, todavia, a Lei Complementar nº 116, de 31 de julho de 2003, dispõe sobre regras gerais aplicáveis a esse imposto, dentre essas regras prevê algumas hipóteses de retenção do ISS em seu art. 6º, § 2º.

Assim, a Lei Complementar nº 116/2003 determina que são responsáveis pela retenção do ISS:

a) o tomador ou intermediário de serviço proveniente do exterior do País ou cuja prestação se tenha iniciado no exterior do País;

b) a pessoa jurídica, ainda que imune ou isenta, tomadora ou intermediária dos serviços:

b.1) de cessão de andaimes, palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário;

b.2) de execução, por administração, empreitada ou subempreitada, de obras de construção civil, hidráulica ou elétrica e de outras obras semelhantes, inclusive sondagem, perfuração de poços, escavação, drenagem e irrigação, terraplanagem, pavimentação, concretagem e a instalação e montagem de produtos, peças e equipamentos (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador de serviços fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS);

b.3) de demolição;

b.4) de reparação, conservação e reforma de edifícios, estradas, pontes, portos e congêneres (exceto o fornecimento de mercadorias produzidas pelo prestador dos serviços, fora do local da prestação dos serviços, que fica sujeito ao ICMS);

b.5) de varrição, coleta, remoção, incineração, tratamento, reciclagem, separação e destinação final de lixo, rejeitos e outros resíduos quaisquer;

b.6) de limpeza, manutenção e conservação de vias e logradouros públicos, imóveis, chaminés, piscinas, parques, jardins e congêneres;

b.7) de controle e tratamento de efluentes de qualquer natureza e de agentes físicos, químicos e biológicos;

b.8) de florestamento, reflorestamento, semeadura, adubação e congêneres;

b.9) de escoramento, contenção de encostas e serviços congêneres;

b.10) de acompanhamento e fiscalização da execução de obras de engenharia, arquitetura e urbanismo;

b.11) de vigilância, segurança ou monitoramento de bens e pessoas;

b.12) de fornecimento de mão-de-obra, mesmo em caráter temporário, inclusive de empregados ou trabalhadores, avulsos ou temporários, contratados pelo prestador de serviço;

b.13) de planejamento, organização e administração de feiras, exposições, congressos e congêneres.

Diante disso, a LC nº 123/2006 determina que nos casos em que os serviços mencionados acima forem prestados por microempresa e empresa de pequeno porte, o tomador do serviço deverá reter o ISS correspondente, na forma da legislação do município onde estiver localizado.

Além dessas hipóteses de retenção, a legislação interna dos Municípios pode estabelecer outras que também se aplicarão quando os respectivos serviços forem prestados por contribuinte optante pelo Simples Nacional.

Assim, o prestador do serviço deverá deduzir o percentual correspondente ao ISS, quando do cálculo do Simples Nacional relativo às receitas decorrentes das prestações de serviços sujeitas à retenção.

VI.8.3.1 Condições para determinação da retenção do ISS

Não é nova a guerra travada entre os Municípios para arrecadação do ISS. Na tentativa de diminuir esses conflitos a Lei

Complementar nº 116/2003 estabeleceu regras sobre o local onde é considerado prestado o serviço e, conseqüentemente, para onde é devido o ISS. Ou seja, foi estabelecida regra para determinação de qual o Município competente para cobrar o ISS em relação a cada um dos serviços previstos na lista da referida lei. Para alguns serviços a lei determina que o local da prestação é o local onde está estabelecido o prestador, e para outros serviços prevê que é o local da sua execução.

Não obstante essa pré-determinação na lei, a doutrina e a jurisprudência, em razão do princípio da territorialidade, defendem que é competente para cobrar o ISS, o Município no qual o serviço foi efetivamente prestado, independentemente de onde está estabelecido o respectivo prestador.

Dessa forma, o que temos de fato ocorrendo hoje no país é que, em muitos casos, mais de um Município cobra o ISS sobre o mesmo serviço.

Até 31.12.2008, a Resolução CGSN nº 5/2007 previa que os contribuintes optantes pelo Simples Nacional não poderiam segregar como receitas sujeitas à retenção e, por conseguinte, excluir o percentual relativo ao ISS para cálculo do Supersimples, aquelas recebidas pela prestação de serviços que sofressem retenção do ISS na fonte, na forma da legislação do município, quando não fossem observadas as disposições correspondentes ao local de recolhimento previstas na LC nº 116/2003.

Assim, por exemplo, a LC nº 116/2003 determina que nas prestações de serviços de conserto de máquinas e equipamentos, o local de recolhimento do ISS é o do Município onde está estabelecido o prestador. Supondo que esse prestador estivesse estabelecido no Município "A" e fosse contratado por um tomador estabelecido no Município "B"; o ISS referente a essa prestação de serviço é devido para o Município "A", mesmo que o prestador se desloque até o Município do tomador para prestá-lo. Todavia, caso a legislação do Município "B" determinasse que o tomador devia reter e recolher esse ISS, a microempresa e a empresa de pequeno porte, quando do cálculo do Simples Nacional não poderiam deduzir o percentual desse imposto.

Portanto, nesses casos, o prestador do serviço arcava com o encargo da retenção e tributava novamente a receita desse serviço pelo Simples Nacional.

A partir de 1º.01.2009, para evitar que a microempresa e a empresa de pequeno porte sofram mais de uma vez a tributação do ISS sobre uma mesma prestação de serviço, a Lei Complementar nº 128/2008 estabeleceu a regra de que a retenção na fonte do ISS das ME e EPP somente será permitida se observadas as regras de local de recolhimento estabelecidas na Lei Complementar nº 116. Ou seja, o Município somente poderá exigir a retenção do ISS sobre um serviço prestado por um contribuinte optante pelo Simples Nacional se, de acordo com as regras de local da prestação previstas na Lei Complementar nº 116, o ISS efetivamente lhe for devido.

VI.8.3.2 Cálculo do ISS retido

Até 31.12.2008, não havia uma regra nacional para cálculo do ISS a ser retido das ME e EPP, visto que para tanto deveria ser observada a legislação municipal.

Dessa forma, a base de cálculo e a alíquota para cálculo do imposto eram determinadas pela legislação de cada Município, aplicando-se em regra, as alíquotas previstas para os prestadores em geral, sem qualquer distinção.

Todavia, a partir de 1º.01.2009, o cálculo do imposto retido passou a ser estabelecido também em lei com aplicação em todo o território nacional.

Assim, para retenção na fonte de ISS das microempresas ou das empresas de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, deverão ser observadas as normas estabelecidas pela Lei Complementar nº 128/2008.

Para cálculo do ISS retido, deverá ser aplicado o percentual do ISS previsto nos Anexos III, IV ou V da Lei Complementar nº 123/2006, para a faixa de receita bruta a que a microempresa ou a empresa de pequeno porte estiver sujeita no mês anterior ao da prestação.

Tratando-se de serviço sujeito à retenção, prestado no mês de início de atividades da microempresa ou empresa de pequeno porte, para cálculo do imposto a ser retido, o tomador deverá aplicar a alíquota correspondente ao percentual de ISS referente à menor alíquota prevista nos Anexos III, IV ou V da Lei Complementar 123. Nesse caso, constatando-se que houve diferença entre a alíquota utilizada e a efetivamente apurada, caberá à ME ou EPP prestadora dos serviços efetuar o recolhimento dessa diferença no mês subsequente ao do início de atividade em guia própria do Município.

Ressalte-se que o prestador de serviço deverá informar na respectiva nota fiscal, a alíquota aplicável para retenção do ISS. Caso essa informação não conste no documento fiscal, o tomador do serviço deverá calcular o ISS a ser retido por meio da aplicação do percentual de ISS referente à maior alíquota prevista nos Anexos III, IV ou V da Lei Complementar 123/2006.

Observe-se ainda que não será eximida a responsabilidade do prestador de serviços quando a alíquota do ISS informada no

documento fiscal for inferior à devida, hipótese em que o recolhimento dessa diferença será realizado em guia própria do Município.

Uma vez efetivada a retenção, observadas as regras mencionadas, o valor retido, devidamente recolhido, será definitivo, não sendo objeto de partilha com os municípios, e sobre a receita de prestação de serviços que sofreu a retenção não haverá incidência de ISS a ser recolhido no Simples Nacional. Ou seja, o prestador do serviço, uma vez que sofreu a retenção, quando calcular o Simples Nacional, deverá deduzir o percentual relativo ao ISS da alíquota correspondente à faixa na qual se enquadra.

Além da responsabilidade de recolher eventual diferença em virtude de informar incorretamente percentual menor da alíquota no documento fiscal, a falsidade na prestação dessa informação sujeitará o responsável, o titular, os sócios ou os administradores da microempresa e da empresa de pequeno porte, juntamente com as demais pessoas que para ela concorrerem, às penalidades previstas na legislação criminal e tributária.

Por fim, ao contrário do que ocorria até 31.12.2008, quando a microempresa ou empresa de pequeno porte estiver sujeita à tributação do ISS no Simples Nacional por valores fixos mensais, não caberá a retenção.

Nota:

A Resolução CGSN nº 51/2008 prevê que o valor fixo apurado é devido ainda que tenha ocorrido retenção ou substituição tributária dos impostos. Todavia, entendemos que essa disposição aplica-se somente em relação ao ICMS, em decorrência da vedação à retenção do ISS quando o prestador estiver sujeito ao valor fixo.

VI.8.4 Exemplo prático até 31.12.2008

Até 31.12.2008, o cálculo do Simples Nacional deveria observar o disposto na Resolução CGSN nº 5/2007 e em seus Anexos, conforme segue.

Considerando um estabelecimento industrial e prestador de serviços que auferiu receita no mercado interno de:

- R\$ 10.000,00 - venda sujeita à substituição tributária de ICMS;
- R\$ 5.000,00 - serviço de manutenção de equipamento sujeito à retenção de ISS, observada a regra relativa ao local da prestação;
- R\$ 50.000,00 - venda de produto industrializado não sujeita à substituição tributária.

Considerando que o contribuinte se enquadrasse na faixa de recolhimento de R\$ 720.000,00 a 840.000,00. Tínhamos:

- O valor de R\$ 50.000,00 (sem ST) era tributado pela Tabela 1, da Seção I do Anexo II - alíquota de 8,86%.

Anexo II - Partilha do Simples Nacional - Indústria

Seção I: Receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas não sujeitas à substituição tributária, exceto as receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas para exportação

Tabela 1 - Sem substituição tributária

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	Pis Pasep	INSS	ICMS	IPI
De 720.000,01 a 840.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%

Então tínhamos:

$$\text{R\$ } 50.000,00 \times 8,86\% =$$

$$= \text{R\$ } 4.430,00$$

- O valor de R\$ 5.000,00 (ST ISS) deveria ser tributado pela Tabela 1, da Seção IV do Anexo III - alíquota de 8,28%.

Anexo III - Partilha do Simples Nacional - Serviços e Locação de Bens Móveis

Seção IV - Receitas decorrentes da prestação dos serviços previstos nos incisos I a XII do § 3º do art. 12 da Resolução CGSN nº 4, de 30 de maio de 2007, com retenção ou com substituição tributária do ISS.

Tabela 1 - Com retenção ou substituição tributária

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	Pis Pasep	INSS	ISS
De 720.000,01 a 840.000,00	8,28%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	0%

Então tínhamos:

$$\text{R\$ } 5.000,00 \times 8,28\% =$$

$$= \text{R\$ } 414,00$$

- O valor de R\$ 10.000,00 (venda com ICMS-ST), em regra, era tributado pela Tabela 9, da Seção II do Anexo II - alíquota de 6,02%.

Anexo II - Partilha do Simples Nacional - Indústria

Seção II: Receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas sujeitas a substituição tributária, exceto as receitas decorrentes da venda de mercadorias por elas industrializadas para exportação.

Tabela 9 - Substituição tributária somente do ICMS

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	Pis Pasep	INSS	ICMS	IPI
De 720.000,01 a 840.000,00	6,02%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	0%	0,50%

Então tínhamos:

$$\text{R\$ } 10.000,00 \times 6,02\% = \\ = \text{R\$ } 602,00$$

O contribuinte desse exemplo estava sujeito ao recolhimento do DAS no valor correspondente à soma de R\$ 4.430,00, R\$ 414,00 e R\$ 602,00, ou seja, R\$ 5.446,00.

Além do recolhimento do imposto calculado na forma acima, o contribuinte em questão, estava sujeito ao recolhimento do ICMS-ST, caso fosse o contribuinte substituto, não havendo uma regra nacional sobre o recolhimento do ICMS da operação própria e estava sujeito à retenção do ISS, conforme dispusesse a legislação do Estado e do Município, respectivamente.

Observe-se que o recolhimento do ICMS-ST e do ISS retido eram realizados por meio das guias próprias, previstas nas legislações, respectivamente, do Estado e do Município.

VI.8.5 Exemplo prático a partir de 1º.01.2009

Considerando os mesmos dados mencionados no exemplo anterior, mas tributando de acordo com as regras aplicáveis a partir de 1º.01.2009, conforme a Resolução CGSN nº 51/2008, teremos o que segue.

Estabelecimento industrial e prestador de serviços que auferem receita no mercado interno de:

- R\$ 10.000,00 - venda sujeita à substituição tributária de ICMS;
- R\$ 5.000,00 - serviço de manutenção de equipamento sujeito à retenção de ISS, observada a regra relativa ao local da prestação;
- R\$ 50.000,00 - venda de produto industrializado não sujeita à substituição tributária.

Considerando que o contribuinte se enquadre na faixa de recolhimento de R\$ 720.000,00 a 840.000,00 e seja o contribuinte substituto, teremos:

- A receita de vendas sujeitas à substituição tributária deve ser somada à receita de vendas de mercadorias não sujeitas à substituição tributária para cálculo do ICMS devido pela operação própria - R\$ 10.000,00 + R\$ 50.000,00 = R\$ 60.000,00. Esse valor deve ser enquadrado na faixa de receita correspondente da segunda tabela do Anexo II da Resolução CGSN nº 51/2008 - alíquota de 8,86%;

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	Pis Pasep	INSS	ICMS	IPI
De 720.000,01 a 840.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%

Então teremos:

$$\text{R\$ } 60.000,00 \times 8,86\% = \\ = \text{R\$ } 5.316,00$$

- O valor de R\$ 5.000,00 (ST ISS) deve ser tributado pela segunda Tabela do Anexo III da Resolução CGSN nº 51/2008, deduzida a parcela relativa ao ISS - alíquota: 12,54 - 4,26 = 8,28%.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS Pasep	INSS	ISS
De 720.000,01 a 840.000,00	12,54%	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%

Então teremos:

$$\text{R\$ } 5.000,00 \times 8,28\% = \\ = \text{R\$ } 414,00$$

O valor a ser recolhido por meio do DAS corresponderá à soma de R\$ 5.316,00 + R\$ 414,00 = R\$ 5.730,00.

Considerando tratar-se de um contribuinte substituto, deve ainda efetuar o recolhimento do ICMS-ST. Considerando que a alíquota interna do Estado ao qual o imposto deve ser recolhido seja 17% e a margem de valor agregado prevista seja de 40%, deverá calcular o imposto devido por substituição tributária da seguinte forma:

$$[\text{base de cálculo} \times (1,00 + \text{MVA}) \times \text{alíquota interna}] - \text{dedução} \\ [\text{R\$ } 10.000,00 \times (1,00 + 0,40) \times 17\%] - (\text{R\$ } 10.000,00 \times 7\%)$$

[R\$ 10.000,00 x (1,40) x 17%] - R% 700,00

[R\$ 14.000,00 x 17%] - R\$ 700,00

R\$ 2.380,00 - R\$ 700,00 = R\$ 1.680,00

Esse valor deverá ser recolhido diretamente ao Estado.

Além disso, esse contribuinte ficará sujeito à retenção do ISS. Considerando que no mês anterior tenha se enquadrado na mesma faixa de receita bruta para cálculo do Simples Nacional, o tomador deverá aplicar o percentual correspondente do ISS, ou seja, 4,26% sobre o valor do serviço, R\$ 5.000,00, devendo reter o valor correspondente a R\$ 213,00.

VI.8.6 Diferimento do ICMS

Em que pese entendimento diverso, entendemos que o diferimento é uma modalidade de substituição tributária. Assim, quando a responsabilidade pelo recolhimento do ICMS referente às operações antecedentes recair sobre o contribuinte optante pelo regime simplificado, este deverá recolher o imposto referente a essas operações de acordo com as regras específicas do diferimento. Ou seja, o ICMS diferido deverá ser recolhido de acordo com as regras aplicáveis a esse instituto, não estando incluído no recolhimento do Simples Nacional.

VI.9 Implicações na legislação Municipal, Estadual e Previdenciária

O Simples Nacional abrange o ICMS e o ISS devido pelo contribuinte optante, salvo algumas exceções. Dessa forma, os percentuais relativos a esses tributos constam nas tabelas de tributação, previstas na Resolução CGSN nº 51/2008, devendo, em regra, ser recolhidos juntamente com os demais tributos abrangidos pelo regime e aplicando-se os mesmos percentuais, independentemente de onde esteja localizada a microempresa ou a empresa de pequeno porte.

Todavia, diante das mais variadas realidades encontradas em cada ente federativo, a legislação do Simples Nacional possibilitou aos Estados, Municípios e ao Distrito Federal, no âmbito de suas respectivas competências, estabelecerem valores fixos mensais, bem como isenção ou redução do ICMS e do ISS, a fim de aproximar a tributação das micro e pequenas empresas à realidade de cada ente.

Nota:

A Resolução CGSN nº 52/2008, que dispõe sobre concessão de benefícios, na forma de isenção, redução ou estabelecimento de valores fixos do ICMS ou do ISS às Microempresas (ME) ou Empresas de Pequeno Porte (EPP) optantes pelo Simples Nacional, prevê que os Municípios têm competência apenas para conceder redução do ISS. Todavia a Lei Complementar nº 123/2006 não faz essa restrição, prevendo que o Município pode conceder isenção ou redução do ISS.

Observe-se que a determinação do recolhimento por valor fixo mensal ou a concessão de isenção ou redução do ICMS e do ISS são uma liberalidade do Estado, do Município e do Distrito Federal. Ou seja, fica a critério de cada ente dispor, ou não, sobre esses benefícios. Além disso, a concessão desses benefícios poderá ser realizada:

- a) mediante deliberação exclusiva e unilateral do Estado, do Distrito Federal ou do Município concedente;
- b) de modo diferenciado para cada ramo de atividade.

Por outro lado, é vedado ao Estado, ao Município e ao Distrito Federal concederem outros benefícios à microempresa ou à empresa de pequeno porte enquadrada no regime simplificado, com vigência no âmbito desse regime, não previstos na Lei Complementar nº 123/2006.

Nota:

Uma vez concedido o benefício para a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional, o ente federativo concessor deverá notificar o Comitê Gestor do Simples Nacional, remetendo a legislação respectiva, no prazo de até 30 dias após a sua publicação. Relativamente aos benefícios concedidos no período de 1º.07.2007 a 31.12.2008, o prazo estabelecido para comunicação é até 30.01.2009

VI.9.1 Valores fixos de ICMS e ISS

De acordo com o § 18 da Lei Complementar nº 123/2008, em sua redação original, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, no âmbito de suas respectivas competências, poderão estabelecer, independentemente da receita bruta recebida no mês, valores fixos mensais para o recolhimento do ICMS e do ISS devido por microempresa que aufera receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R\$ 120.000,00, ficando a microempresa sujeita a esses valores durante todo o ano-calendário.

Ressalte-se que é facultado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer o recolhimento por valor fixo, todavia, uma vez que o estabeleça, as microempresas situadas no território do respectivo ente federativo ficarão obrigadas a esse recolhimento.

O recolhimento por valor fixo, em regra, é um benefício àqueles contribuintes que tenham auferido receita bruta no

ano-calendário anterior de até R\$ 120.000,00. Todavia, poderá ser prejudicial, quando concomitantemente ao recolhimento por valor fixo houver também previsão de substituição tributária do ICMS, visto que uma vez determinado o recolhimento por valor fixo, esse será devido ainda que tenha ocorrido a substituição tributária.

Esse caso será prejudicial, uma vez que o contribuinte substituído, por exemplo, quando da tributação da receita decorrente da venda interna de mercadoria sujeita à substituição, deve deduzir a parcela correspondente ao ICMS da alíquota correspondente do Simples Nacional, não havendo qualquer valor a ser recolhido a título de ICMS no DAS. Estando sujeito ao recolhimento por valor fixo, mesmo o imposto já tendo sido recolhido por substituição tributária, o contribuinte substituído continuará deduzindo o percentual do ICMS da alíquota do Supersimples, mas terá que recolher o valor fixo correspondente.

Até 31.12.2008, o recolhimento do valor fixo mesmo que houvesse retenção se aplicava também ao ISS, entretanto, a partir de 1º.01.2009, em decorrência da alteração do § 4º do art. 21 da Lei Complementar nº 13/2006, promovida pela Lei Complementar nº 128/2008, não cabe a retenção do ISS sobre o serviço prestado pela microempresa, quando esta estiver sujeita ao recolhimento do ISS por valor fixo mensal.

Outra hipótese prejudicial à ME, quando sujeita ao recolhimento do ISS por valor fixo mensal, ocorrerá quando o ISS for devido a outro Município, caso em que o imposto deverá ser recolhido de acordo com o enquadramento em uma das tabelas de tributação do Simples Nacional, sem prejuízo do recolhimento do valor fixo devido ao Município de localização do estabelecimento.

Tendo em vista que apenas o ICMS e o ISS poderão ficar sujeitos ao recolhimento por valor fixo, os demais tributos incluídos no Simples Nacional serão recolhidos de acordo com a alíquota correspondente a esse regime unificado. Portanto, para determinação da alíquota do Supersimples, serão utilizadas as tabelas previstas nos Anexos da Resolução CGSN nº 51/2008, desconsiderando-se os percentuais do ICMS ou do ISS, conforme o caso.

Nota:

Até 31.12.2008, para cálculo do Simples Nacional, deveriam ser observadas as tabelas previstas na Resolução CGSN nº 5/2007.

Para recolhimento, o valor fixo deverá ser incluído no valor devido pela microempresa relativamente ao Simples Nacional. Ou seja, o contribuinte deverá somar o valor do ICMS e/ou do ISS fixo ao valor encontrado mediante a aplicação da alíquota correspondente aos demais tributos sobre a receita bruta do mês e recolhê-lo por meio do DAS.

VI.9.1.1 Limite para recolhimento por valor fixo

Os valores fixos eventualmente determinados pelos Estados, Distrito Federal e Municípios não poderão exceder a 50% do maior recolhimento possível do tributo para a faixa de enquadramento prevista nas tabelas dos anexos da Resolução CGSN nº 51/2008.

Nota:

Até 31.12.2008, para cálculo do Simples Nacional, deveriam ser observadas as tabelas previstas na Resolução CGSN nº 5/2007.

VI.9.1.2 Aplicação do valor fixo

Os valores fixos para recolhimento do ICMS e/ou do ISS estabelecidos pela legislação competente em determinado ano-calendário somente serão aplicados a partir do ano-calendário seguinte.

Excepcionalmente, para o exercício de 2007, os Estados e os Municípios poderiam ter estabelecido valores fixos para recolhimento do ICMS e do ISS até 30.09.2007, observando sua aplicação nos seguintes períodos:

- a) a partir do período de apuração julho de 2007, quando tiverem sido estabelecidos até 24 de agosto de 2007;
- b) a partir do período de apuração agosto de 2007, quando tiverem sido estabelecidos entre 25 de agosto de 2007 e 10 de setembro de 2007;
- c) a partir do período de apuração setembro de 2007, quando tiverem sido estabelecidos entre 11 de setembro de 2007 e 30 de setembro de 2007.

VI.9.1.3 Início de atividade

Conforme mencionado, o recolhimento por valores fixos mensais somente se aplica à microempresa que tenha auferido receita no ano-calendário anterior de até R\$ 120.000,00. Tratando-se de início de atividade no ano anterior ao da inclusão no Simples Nacional, para definição de aplicação do recolhimento por valores fixos, o cálculo da receita bruta do ano anterior deverá ser proporcional, utilizando-se a média aritmética da receita bruta total dos meses desse ano, multiplicada por 12.

Por exemplo, um contribuinte iniciou suas atividades em agosto de 2008 e auferiu:

- R\$ 5.000,00 em agosto;
- R\$ 9.000,00 em setembro;

- R\$ 10.000,00 em outubro;
- R\$ 7.000,00 em novembro;
- R\$ 8.000,00 em dezembro.

Em 2009, esse contribuinte opta pelo Simples Nacional. Considerando que esteja estabelecido em um Estado que determina o recolhimento por valor fixo, deverá realizar o seguinte cálculo para verificar se terá ou não que recolher o ICMS por valor fixo:

- somar as receitas de todos os meses: R\$ 5.000,00 + R\$ 9.000,00 + R\$ 10.000,00 + R\$ 7.000,00 + R\$ 8.000,00 = R\$ 39.000,00;
- dividir a soma da receita do ano anterior pelo número de meses de funcionamento: R\$ 39.000,00 ÷ 5 = R\$ 7.800,00;
- multiplicar o resultado da divisão por 12: R\$ 7.800,00 x 12 = R\$ 93.600,00.

Considerando que o contribuinte desse exemplo não ultrapassou a receita bruta de R\$ 120.000,00 estará sujeito ao recolhimento do ICMS por valor fixo.

VI.9.1.4 Cálculo no Simples Nacional

Para determinação da alíquota do Simples Nacional, quando for estabelecido o recolhimento por valores fixos mensais, a receita correspondente deverá ser enquadrada na faixa da respectiva tabela de tributação, desconsiderando-se os percentuais do ICMS e do ISS, conforme o caso. Ou seja, a microempresa deverá recolher o valor fixo estabelecido e não o percentual do imposto fixado na respectiva faixa de enquadramento.

Nota:

Não poderá ser deduzida a parcela correspondente ao ICMS, quando a operação estiver sujeita à substituição tributária, e em relação ao ISS, quando o imposto for devido a outro Município.

VI.9.1.5 Exemplo

Para melhor visualização do exposto, relativamente ao recolhimento por valor fixo, trazemos o seguinte exemplo.

Considerando uma ME, cuja atividade é a comercialização de mercadorias, estabelecida em um Estado que tenha estabelecido um valor fixo de recolhimento do ICMS de R\$ 50,00, e que tenha auferido receita no mês decorrente de vendas no mercado interno no valor de R\$ 10.000,00.

Essa ME se enquadra na segunda tabela do Anexo I da Resolução CGSN nº 51/2008, ficando sujeita a alíquota de 4,00%.

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	Pis Pasep	INSS	ICMS
Até 120.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%

Todavia, o Estado estabeleceu o recolhimento do ICMS por valor fixo, então, para cálculo do Simples Nacional, o contribuinte deverá excluir do percentual mencionado 1,25% que corresponde ao ICMS.

Dessa forma, deverá aplicar sobre a receita bruta auferida no mês o percentual de:

$$4,00\% - 1,25\% =$$

$$= 2,75\%$$

Então teremos:

$$(R\$ 10.000,00 \times 2,75\%) + R\$ 50,00 \text{ (valor fixo)} =$$

$$= 275,00 + 50,00 =$$

$$= R\$ 325,00 - \text{Valor a ser recolhido no documento de arrecadação do Supersimples.}$$

VI.9.1.6 Vedações ao recolhimento por valor fixo

Ficam impedidas de efetuar o recolhimento do ISS e/ou do ICMS por valor fixo, as microempresas que:

- a) possuam mais de um estabelecimento; ou
- b) estejam no ano-calendário de início de atividades.

Nesses casos, mesmo que o Estado, o Município ou o Distrito Federal determine o recolhimento do ICMS ou do ISS por valor fixo mensal, a ME impedida, estabelecida no território do respectivo ente federativo, deverá calcular seus tributos por meio do enquadramento em uma das faixas das tabelas previstas nos Anexos da Resolução CGSN nº 51/2008.

VI.9.2 ISS fixo para escritórios de contabilidade

De acordo com as regras estabelecidas para ingresso no Simples Nacional, ao contrário do que ocorria com o Simples Federal, os escritórios de contabilidade poderão aderir ao novo regime unificado de recolhimento dos tributos.

Entretanto, o art. 18, § 22-A da LC nº 123/2006 determina que os escritórios de serviços contábeis deverão recolher o ISS por meio de valor fixo, na forma prevista na legislação municipal.

A fixação de valor para recolhimento do ISS por escritórios contábeis não se confunde com o recolhimento fixo tratado no tópico VI.9.1, uma vez que aquele se aplica apenas para as microempresas cuja receita bruta do ano anterior seja de R\$ 120.000,00. No caso dos escritórios de contabilidade não há essa limitação, ou seja, deverão recolher o ISS por valor fixo, tanto a ME quanto a EPP optantes pelo Simples Nacional, independentemente da receita bruta auferida no ano-calendário anterior.

Dessa forma, além do cálculo do Simples Nacional, que abrangerá o IRPJ, a CSLL, o PIS/PASEP, a COFINS, e a CPP, na forma do Anexo III da Resolução CGSN nº 51/2008, o prestador de serviço de contabilidade deverá recolher também o ISS, por valor fixo, conforme dispuser a legislação do Município onde estiver estabelecido.

Nota:

Até 31.12.2008, os escritórios contábeis estavam incluídos no Anexo V da Resolução CGSN nº 5/2007.

VI.9.3 Isenção ou redução do ICMS e do ISS

É facultado também aos Estados, Municípios ou ao Distrito Federal conceder isenção ou redução do ICMS ou do ISS devido por ME ou EPP. A legislação prevê que a concessão dessa isenção ou redução deve se dar a partir de 1º.07.2007.

Nota:

Para esse caso, não há limitação relativa à receita auferida, como ocorre na hipótese de recolhimento por valor fixo mensal.

Ressalta-se que essa isenção deverá ser concedida especificamente para a microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, não se tratando de isenção genérica relativa à mercadoria comercializada ou ao serviço prestado.

Caso o Estado ou o Município estabeleça a isenção ou a redução específica para a ME ou EPP, em relação ao ICMS ou ao ISS, será realizada a redução proporcional, relativamente à receita do estabelecimento localizado no ente federado que concedeu a isenção ou redução, da seguinte forma:

- sobre a parcela das receitas sujeitas à isenção, serão desconsiderados os percentuais do ICMS ou do ISS, conforme o caso;
- sobre a parcela das receitas sujeitas à redução, será realizada a redução proporcional dos percentuais do ICMS ou do ISS, conforme o caso.

VI.9.3.1 Condições para a Concessão do Benefício

A partir de 1º.01.2009, por meio da Resolução CGSN nº 52/2008 foram estabelecidas condições a serem observadas pelos entes federativos para concessão dos benefícios de isenção ou redução do ICMS e do ISS. Observe-se que referida norma, quando trata do ISS somente prevê a redução, todavia, a Lei Complementar nº 123/2006, prevê também a possibilidade de o Município ou o Distrito Federal concederem isenção desse imposto.

Dessa forma, na hipótese de o ente federativo conceder isenção ou redução do ICMS ou do ISS, à ME ou à EPP optante pelo Simples Nacional, o benefício deve ser concedido:

- de forma a abranger a mesma distribuição de faixas de receita bruta dos últimos doze meses previstas nos anexos da Lei Complementar nº 123/2006;
- na forma de redução do percentual original do ICMS ou do ISS constante dos anexos da referida lei.

Portanto, os entes federativos devem observar as divisões de faixas já estabelecidas na Lei Complementar nº 123/2008. Veja como exemplo, as primeiras faixas do Anexo I da Lei Complementar:

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)
Até 120.000,00
De 120.000,01 a 240.000,00
De 240.000,01 a 360.000,00

O Estado, para conceder o benefício, deverá observar exatamente essa subdivisão de receita, não sendo possível, a subdivisão de uma das faixas conforme segue:

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)
Até 120.000,00
De 120.000,01 a 180.000,00
De 180.000,01 a 240.000,00
De 240.000,01 a 360.000,00

Além disso, o benefício de redução deve ser estabelecido com base na redução do percentual do imposto previsto nas tabelas correspondentes. Caso o ente federativo opte por aplicar percentuais de redução diferenciados para cada faixa de receita bruta, estes devem constar da respectiva legislação, de forma a facilitar o processo de geração do DAS pelo contribuinte.

O Programa Gerador do DAS, quando o contribuinte informa que sua receita está sujeita à redução, abre um campo no qual deve ser informado o respectivo percentual de redução. Esse percentual de redução do ICMS ou do ISS deve ser calculado, para cada faixa de receita bruta dos últimos doze meses, da seguinte forma:

$$\text{PERCENTUAL DE REDUÇÃO} = 1 - \frac{\text{PERCENTUAL DIFERENCIADO DO ICMS OU DO ISS CONCEDIDO PELO ENTE FEDERATIVO}}{\text{PERCENTUAL ORIGINAL DO ICMS OU DO ISS PREVISTO NA LC 123/2006}}$$

A fim de demonstrar como as reduções devem constar na legislação de cada ente federativo, a Resolução CGSN nº 52/2008, em seu Anexo, prevê, ainda, modelos a serem observados quando da elaboração das normas concessivas dos benefícios, conforme segue:

QUADRO IICMS - HIPÓTESE DE REDUÇÕES NAS BASES DE CÁLCULO (exemplo nas três primeiras faixas de faturamento)			
Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Percentual de ICMS na LC 123/2006	Percentual de ICMS a ser observado pelas empresas optantes pelo Simples Nacional no Estado X	Percentual de redução a ser informado no PGDAS
Até 120.000,00	1,25%	0,70%	44,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	1,86%	1,02%	45,16%
De 240.000,01 a 360.000,00	2,33%	1,28%	45,06%

QUADRO IIICMS - HIPÓTESE DE ISENÇÕES E REDUÇÕES NAS BASES DE CÁLCULO (exemplo nas três primeiras faixas de faturamento)			
Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Percentual de ICMS na LC 123/2006	Percentual de ICMS a ser observado pelas empresas optantes pelo Simples Nacional no Estado X	Percentual de redução a ser informado no PGDAS
Até 120.000,00	1,25%	0,00%	100,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	1,86%	0,78%	58,06%
De 240.000,01 a 360.000,00	2,33%	0,99%	57,51%

QUADRO IIIISS - HIPÓTESE DE REDUÇÕES NAS BASES DE CÁLCULO (exemplo nas três primeiras faixas de faturamento)			
Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Percentual de ISS na LC 123/2006	Percentual de ISS a ser observado pelas empresas optantes pelo Simples Nacional no Município X	Percentual de redução a ser informado no PGDAS
Até 120.000,00	2,00%	2,00%	0,00%

De 120.000,01 a 240.000,00	2,79%	2,35%	15,77%
De 240.000,01 a 360.000,00	3,50%	2,75%	21,43%

QUADRO IVISS - HIPÓTESE DE FIXAÇÃO DE ALÍQUOTA ÚNICA PARA TODAS AS FAIXAS DE RECEITA BRUTA, PARA DETERMINADA ATIVIDADE			
Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Percentual de ISS na LC 123/2006	Percentual de ISS a ser observado pelas empresas optantes pelo Simples Nacional no Município X da atividade Y	Percentual de redução a ser informado no PGDAS
Até 120.000,00	2,00%	2,00%	0,00%
De 120.000,01 a 240.000,00	2,79%	2,00%	28,32%
De 240.000,01 a 360.000,00	3,50%	2,00%	42,86%
De 360.000,01 a 480.000,00	3,84%	2,00%	47,92%
De 480.000,01 a 600.000,00	3,87%	2,00%	48,32%
De 600.000,01 a 720.000,00	4,23%	2,00%	52,72%
De 720.000,01 a 840.000,00	4,26%	2,00%	53,05%
De 840.000,01 a 960.000,00	4,31%	2,00%	53,60%
De 960.000,01 a 1.080.000,00	4,61%	2,00%	56,62%
De 1.080.000,01 a 1.200.000,00	4,65%	2,00%	56,99%
De 1.200.000,01 a 1.320.000,00	5,00%	2,00%	60,00%
De 1.320.000,01 a 1.440.000,00	5,00%	2,00%	60,00%
De 1.440.000,01 a 1.560.000,00	5,00%	2,00%	60,00%
De 1.560.000,01 a 1.680.000,00	5,00%	2,00%	60,00%
De 1.680.000,01 a 1.800.000,00	5,00%	2,00%	60,00%
De 1.800.000,01 a 1.920.000,00	5,00%	2,00%	60,00%
De 1.920.000,01 a 2.040.000,00	5,00%	2,00%	60,00%
De 2.040.000,01 a 2.160.000,00	5,00%	2,00%	60,00%
De 2.160.000,01 a 2.280.000,00	5,00%	2,00%	60,00%
De 2.280.000,01 a 2.400.000,00	5,00%	2,00%	60,00%

Ressalta-se que esses modelos são apenas demonstrativos, visto que cada Estado, Município ou o Distrito Federal pode estabelecer seus próprios percentuais de redução.

VI.9.3.2 Exemplo

Para uma melhor visualização do cálculo do Simples Nacional, quando for estabelecida a isenção ou a redução específica para a microempresa ou empresa de pequeno porte, trazemos os exemplos a seguir.

Exemplo 1 - Isenção

Uma ME, comercial, estabelecida em um Estado que concede a isenção do ICMS para os contribuintes optantes pelo Simples Nacional cuja receita bruta anual não ultrapasse R\$ 240.000,00.

Considerando que essa ME tenha auferido nos últimos 12 meses R\$ 150.000,00 e no mês tenha auferido apenas receitas decorrentes de vendas no mercado interno, não sujeitas à substituição tributária, no valor de R\$ 15.000,00, se enquadraria na segunda tabela do Anexo I da Resolução CGSN nº 51/2008:

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	Pis Pasep	INSS	ICMS
De 120.000,01 a 240.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%

A alíquota do Simples Nacional referente a essa faixa é de 5,47%, sendo 1,86% correspondente ao ICMS. Assim, a ME para cálculo do Supersimples deverá deduzir o percentual de 1,86% do ICMS, visto que o Estado lhe concede isenção. Portanto, deverá aplicar sobre a receita bruta mensal auferida o percentual correspondente a:

$$5,47\% - 1,86\% =$$

$$= 3,61\%$$

Exemplo 2 - Redução

Uma ME, estabelecida em um Estado que conceda redução do ICMS no percentual de 50%, para contribuintes optantes pelo Simples Nacional cuja receita bruta anual não ultrapasse R\$ 240.000,00.

Considerando que essa ME tenha auferido nos últimos 12 meses R\$ 150.000,00 e no mês tenha auferido apenas receitas decorrentes de vendas no mercado interno, não sujeitas à substituição tributária, no valor de R\$ 15.000,00, se enquadraria na segunda faixa da segunda tabela do Anexo I da Resolução CGSN nº 51/2008:

Receita Bruta Total em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	Pis Pasep	INSS	ICMS
De 120.000,01 a 240.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	1,86%	0,00%	2,75%	1,86%

A alíquota do Simples Nacional referente a essa faixa é de 5,47%, sendo 1,86% correspondente ao ICMS. Assim, a ME para cálculo do Supersimples deverá deduzir proporcionalmente (50%) o percentual de 1,86% do ICMS. Portanto, deverá aplicar sobre a receita bruta mensal auferida o percentual correspondente a:

$$5,47\% - (1,86\% \times 50\%) =$$

$$= 5,47\% - 0,93\% =$$

$$= 4,54\%$$

VI.9.4 Antecipação nas aquisições interestaduais

Muitos Estados, com o objetivo de proteger sua economia interna, exigem do contribuinte estabelecido em seu território o recolhimento do ICMS nas aquisições interestaduais, no momento da entrada da mercadoria.

Esse recolhimento pode abranger apenas a operação de saída subsequente do adquirente (antecipação sem o encerramento da tributação), ou abranger também todas as operações seguintes até o consumidor final (antecipação com o encerramento da tributação). Em alguns casos para o cálculo do imposto antecipado exige-se, ainda, a aplicação de margem de valor agregado.

Quando foi instituído o Simples Nacional, o ICMS foi incluído no regime unificado de recolhimento, mas foram estabelecidas exceções, de acordo com as quais o ICMS deve ser recolhido separadamente. O ICMS devido por antecipação é uma dessas exceções.

Assim, de acordo com as regras inicialmente estabelecidas, o Simples Nacional não abrangia o ICMS devido nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, nos termos da legislação estadual ou distrital.

Portanto, havendo previsão na legislação estadual para o recolhimento antecipado, a ME ou a EPP, optante pelo Simples Nacional, estava sujeita a esse recolhimento e não havia qualquer previsão nacional sobre a possibilidade de excluir a receita decorrente da operação subsequente, com a mesma mercadoria, do Simples Nacional, mesmo que a antecipação encerrasse a tributação.

Por meio da Lei Complementar nº 128/2008, entretanto, foram estabelecidos alguns critérios para determinação do recolhimento antecipado. Dessa forma, não está incluído no Simples Nacional, o ICMS devido nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:

a) com encerramento da tributação;

Nota:

Nesse caso, a própria LC nº 128 prevê que a receita decorrente da operação subsequente com a mesma mercadoria deverá ser segregada das demais, para dedução da parcela do ICMS, ou seja, a ME ou a EPP recolhe o ICMS antecipado quando da aquisição e não recolherá novamente no Simples Nacional, quando realizar a venda subsequente.

b) sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor.

Observa-se que, na redação atual, a própria Lei Complementar estabelece um limite para cobrança do ICMS antecipado, determinando:

a) a segregação de receita e exclusão do percentual do ICMS na apuração do Simples Nacional, na antecipação com encerramento da tributação;

b) que na antecipação sem encerramento da tributação, o Estado ou o Distrito Federal, somente poderá exigir o ICMS equivalente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedado o acréscimo de percentual de margem de valor agregado.

Destaca-se ainda que a diferença entre a alíquota interna e a interestadual será calculada tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não optantes pelo Simples Nacional. Ou seja, o adquirente (ME ou EPP), para cálculo do imposto antecipado, deverá sempre considerar a alíquota interestadual aplicável à operação, mesmo que o remetente (fornecedor) seja optante pelo Simples Nacional e não tenha destacado o imposto correspondente a essa alíquota no documento fiscal.

Por exemplo, considerando a venda de uma mercadoria por um fornecedor pernambucano a um destinatário alagoano, ambos optantes pelo Simples Nacional; o fornecedor irá tributar a receita decorrente dessa operação pelo Simples Nacional e o destinatário alagoano deverá calcular o imposto antecipado. Considerando que a alíquota interestadual para esse caso é de 12% e a alíquota interna em Alagoas para o produto é de 17%, o destinatário deverá aplicar o percentual de 5% (17 - 12) para cálculo da antecipação, independentemente de o fornecedor não ter recolhido efetivamente os citados 12% (correspondente à alíquota interestadual).

As demais regras relacionadas a esse tema estão dispostas nas legislações de cada Estado. Por outro lado, a Lei Complementar nº 128/2008 determinou também que o Comitê Gestor do Simples Nacional poderá disciplinar a forma e as condições em que será estabelecido o regime de antecipação do ICMS. Caso o Comitê Gestor venha a disciplinar essa situação, poderá ocorrer a uniformização da cobrança do imposto antecipado por contribuintes optantes pelo regime simplificado, diminuindo as diferenças existentes nas legislações de cada Estado.

VI.9.5 Faixas de receita bruta anual - Sublimites

Para determinação da alíquota correspondente e consequente recolhimento unificado dos tributos, o art. 18 da LC nº 123/2006 estabelece várias faixas de enquadramento que variam de acordo com a receita bruta anual auferida pelo contribuinte, da seguinte forma:

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)

Até 120.000,00

De 120.000,01 a 240.000,00

De 240.000,01 a 360.000,00

De 360.000,01 a 480.000,00

De 480.000,01 a 600.000,00

De 600.000,01 a 720.000,00

De 720.000,01 a 840.000,00

De 840.000,01 a 960.000,00

De 960.000,01 a 1.080.000,00

De 1.080.000,01 a 1.200.000,00

De 1.200.000,01 a 1.320.000,00

De 1.320.000,01 a 1.440.000,00

De 1.440.000,01 a 1.560.000,00

De 1.560.000,01 a 1.680.000,00

De 1.680.000,01 a 1.800.000,00

De 1.800.000,01 a 1.920.000,00

De 1.920.000,01 a 2.040.000,00

De 2.040.000,01 a 2.160.000,00

De 2.160.000,01 a 2.280.000,00

De 2.280.000,01 a 2.400.000,00

Todavia, sem prejuízo da possibilidade de adoção de todas essas faixas de receita, os Estados e o Distrito Federal poderão optar pela aplicação de um número menor de faixas de receita bruta anual, para efeito de recolhimento do ICMS em seus respectivos territórios, observados os seguintes sublimites:

a) até R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais), para os Estados cuja participação anual no Produto Interno Bruto brasileiro seja de até 1% (um por cento);

b) até R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais), para os Estados cuja participação anual no Produto Interno Bruto brasileiro seja de mais de 1% (um por cento) e de menos de 5% (cinco por cento).

Ressalta-se que essa possibilidade não alcança os Estados cuja participação anual no Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro seja igual ou superior a 5% (cinco por cento). Esses Estados estão obrigados a adotar todas as faixas de receita bruta anual mencionadas anteriormente, ou seja, até R\$ 2.400.000,00.

VI.9.5.1 Exemplo

O Estado de Alagoas que tem uma participação no PIB nacional de até 1% poderá optar por utilizar as faixas de enquadramento, para recolhimento do ICMS juntamente com os demais tributos, de até R\$ 1.200.000,00.

Dessa forma, caso o Estado faça essa opção, o contribuinte alagoano que auferir receita bruta anual a partir de R\$ 1.200.000,01 ficará sujeito ao recolhimento do ICMS separadamente dos demais tributos abrangidos pelo Supersimples.

Ressalta-se que esse sublimite estabelecido pelo Estado, entretanto, não prejudica o recolhimento unificado dos demais tributos abrangidos pelo Simples Nacional, exceto em relação ao ISS, conforme veremos no tópico VI.9.5.6.

VI.9.5.2 Apuração do PIB

Para definição se o Estado pode ou não adotar os sublimites mencionados, a sua participação no PIB brasileiro será apurada levando em conta o último resultado anual divulgado pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) até o último dia útil de setembro do ano-calendário da manifestação da opção.

VI.9.5.3 Efeitos do excesso de receita

Quando o Estado fizer a opção por um número menor de faixas de recolhimento, conforme mencionado no tópico VI.9.5, a EPP que ultrapassar o sublimite adotado pelo Estado ficará automaticamente impedida de recolher esse imposto na forma do Simples Nacional no ano-calendário subsequente ao que tiver ocorrido o excesso.

Ressalta-se que o impedimento ao recolhimento do ICMS na forma do Simples Nacional não se aplica na hipótese de o Estado ou de o Distrito Federal adotarem, compulsoriamente ou por opção, a aplicação de limite ou sublimite de receita bruta superior ao que vinha sendo utilizado no ano-calendário em que ocorreu o excesso da receita bruta, exceto se o novo sublimite também houver sido ultrapassado.

No ano calendário do excesso, a ME ou a EPP deverá recolher o ICMS de acordo com as normas do Simples Nacional. Todavia, deverá utilizar a partir do mês do excesso o percentual relativo ao ICMS previsto na última faixa do sublimite majorado em 20%, conforme exemplo mencionado no tópico VI.5.2.

VI.9.5.4 Forma de manifestação dos Estados

Os Estados e o Distrito Federal, na hipótese de adoção, para efeito de recolhimento do ICMS em seus territórios, dos sublimites de receita bruta, deverão manifestar-se mediante decreto do respectivo Poder Executivo, até o último dia útil do mês de outubro.

Os Estados e o Distrito Federal notificarão o CGSN da referida opção, até o último dia útil do mês de novembro, que dará ciência à Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais (Abrasf) e à Confederação Nacional dos Municípios (CNM).

O CGSN divulgará por meio de Resolução a opção efetuada pelos Estados e Distrito Federal, durante o mês de dezembro.

VI.9.5.5 Efeitos da opção

A opção feita pelos Estados ou pelo Distrito Federal, bem como a obrigatoriedade de adotarem todas as faixas de receita bruta anual, conforme o caso, produzirá efeitos somente para o ano-calendário subsequente.

Ou seja, se o Estado perfizer todos os requisitos para adoção dos sublimites de receita bruta terá que se manifestar sobre essa adoção por meio de Decreto e essa opção surtirá efeitos a partir do ano seguinte.

Se o Estado aumentar sua participação no PIB nacional e, em razão disso, passar a ser obrigado à adoção de todas as faixas ou de um número maior de faixas, essa obrigatoriedade também surtirá efeitos a partir do ano seguinte.

VI.9.5.6 Adoção de sublimites pelo Estado e extensão aos Municípios

A opção feita pelos Estados ou Distrito Federal em relação aos sublimites de receita bruta anual importará na adoção do mesmo sublimite para efeito de recolhimento do ISS dos Municípios localizados em seus respectivos territórios.

Assim, se o Estado "X" adotar, para recolhimento do ICMS juntamente com o Simples Nacional, as faixas até R\$ 1.200.000,00, todos os Municípios localizados no território desse Estado também ficarão sujeitos a adoção das mesmas faixas, para recolhimento do ISS na forma do Simples Nacional.

VI.9.5.7 Início de atividade e sublimites

Nas hipóteses em que o Distrito Federal e os Estados adotem os sublimites de receita bruta anual, as microempresas e empresas de pequeno porte em início de atividade, para enquadramento nas respectivas faixas de recolhimento, deverão observar um limite de receita proporcional ao número de meses em funcionamento.

Dessa forma, a ME e a EPP não poderão ultrapassar o limite de R\$ 100.000,00 (para Estados que adotem as faixas até R\$ 1.200.000,00), ou de R\$ 150.000,00 (para Estados que adotem as faixas até R\$ 1.800.000,00), multiplicados pelo número de meses do ano de início de atividade.

Caso a receita bruta do contribuinte ultrapasse os limites mencionados, estará impedido de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, com efeitos retroativos ao início de suas atividades.

Nesse caso, a ME e a EPP ficarão sujeitas ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos tributos, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, tão-somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

Ressalta-se que o impedimento do recolhimento do ICMS e do ISS de acordo com as regras do Supersimples não retroagirá ao início das atividades se o excesso verificado em relação à receita bruta não for superior a 20% (vinte por cento) dos respectivos sublimites, hipóteses em que os efeitos da exclusão ou impedimento se darão tão-somente a partir do ano-calendário subsequente.

VI.9.5.8 Início de atividade no ano anterior ao da opção

Na hipótese de início de atividade no ano-calendário imediatamente anterior ao da opção pelo Simples Nacional, os estabelecimentos das microempresas e empresas de pequeno porte localizados em unidades da federação que adotarem os sublimites de receita bruta anual, ficarão impedidos de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional já no ano de ingresso nesse Regime, caso a receita bruta auferida durante o ano-calendário de início de atividade ultrapasse o limite de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) ou R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), respectivamente, multiplicados pelo número de meses desse período.

Por exemplo, uma EPP estabelecida em um Estado que adota o sublimite de R\$ 1.200.000,00, e que tenha iniciado suas atividades em maio de 2006. Caso venha a optar pelo Simples Nacional em 2007, considerando, que tenha exercido suas atividades por 8 meses em 2006, não poderá ter ultrapassado a receita bruta total nesse ano de R\$ 800.000,00 (R\$ 100.000,00 (média de receita mensal) x 8 meses), para que possa, em 2007, recolher o ICMS e/ou o ISS na forma do Simples Nacional.

VI.9.5.9 Ano de 2007 - Excepcionalidade

Excepcionalmente no ano de 2007, a manifestação dos Estados e do Distrito Federal, por meio de Decreto Executivo, pela adoção dos sublimites de receita bruta deveria ter ocorrido até 12 de junho, sendo a participação no PIB brasileiro apurada levando em conta o resultado anual divulgado pelo IBGE até 1º.06.07.

Os Estados e o Distrito Federal interessados deveriam ter notificado o CGSN da opção que fizessem até o dia 15 de junho, e este divulgaria por meio de Resolução, durante a segunda quinzena do mês de junho, a opção efetuada pelos Estados e Distrito Federal, dando ciência à Associação Brasileira das Secretarias de Finanças das Capitais (Abrasf) e à Confederação Nacional dos Municípios (CNM).

Nesse sentido, a Resolução CGSN nº 9/2007 divulgou os Estados que optaram pela adoção de sublimites, na seguinte forma:

I - até R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais):

- a. Acre
- b. Amapá
- c. Alagoas
- d. Maranhão
- e. Paraíba
- f. Piauí
- g. Rio Grande do Norte
- h. Rondônia
- i. Roraima
- j. Sergipe
- k. Tocantins

II - até R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais):

- a. Amazonas
- b. Ceará
- c. Espírito Santo
- d. Goiás
- e. Mato Grosso
- f. Mato Grosso do Sul
- g. Pará
- h. Pernambuco

VI.9.5.10 Ano de 2008

Para o ano de 2008, a Resolução CGSN nº 24/2007 divulgou os Estados que optaram pela adoção de sublimites, na seguinte forma:

I - até R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais):

- a. Acre
- b. Amapá
- c. Alagoas
- d. Maranhão
- e. Paraíba
- f. Piauí
- g. Rio Grande do Norte
- h. Rondônia
- i. Roraima
- j. Sergipe
- k. Tocantins

II - até R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais):

- a. Amazonas
- b. Ceará
- c. Espírito Santo
- d. Goiás
- e. Mato Grosso
- f. Mato Grosso do Sul
- g. Pará

h. Pernambuco

Nos demais Estados e no Distrito Federal, serão utilizadas todas as faixas de receita bruta anual, até R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

VI.9.5.11 Ano de 2009

Para o ano de 2009, a Resolução CGSN nº 48/2008 divulgou os Estados que optaram pela adoção de sublimites, na seguinte forma:

I - até R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais):

- a. Acre;
- b. Amapá;
- c. Alagoas;
- d. Paraíba;
- e. Piauí;
- f. Rondônia;
- g. Roraima;
- h. Sergipe; e
- i. Tocantins;

II - até R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais):

- a. Ceará;
- b. Espírito Santo;
- c. Goiás;
- d. Maranhão;
- e. Mato Grosso;
- f. Mato Grosso do Sul;
- g. Pará;
- h. Pernambuco; e
- i. Rio Grande do Norte.

Nos demais Estados e no Distrito Federal, serão utilizadas todas as faixas de receita bruta anual, até R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

VI.9.6 - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP

VI.9.6.1 - Opção pelo Simples Nacional

A microempresa (ME) e a empresa de pequeno porte (EPP) optantes pelo Simples Nacional contribuem com a previdência social, em substituição à Contribuição Patronal Previdenciária - CPP, de que trata o artigo 22 da Lei nº 8.212, de 24.07.1991, na forma estabelecida pela Lei Complementar nº 123, que prevê a inclusão da CPP no Simples Nacional.

Nota:

Dispõe o art. 22 da Lei nº 8.212 de 1991:

"Art. 22. A contribuição a cargo da empresa, destinada à Seguridade Social, além do disposto no art. 23, é de:

I - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas, devidas ou creditadas a qualquer título, durante o mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos que lhe prestem serviços, destinadas a retribuir o trabalho, qualquer que seja a sua forma, inclusive as gorjetas, os ganhos habituais sob a forma de utilidades e os adiantamentos decorrentes de reajuste salarial, quer pelos serviços efetivamente prestados, quer pelo tempo à disposição do empregador ou tomador de serviços, nos termos da lei ou do contrato ou, ainda, de convenção ou acordo coletivo de trabalho ou sentença normativa.

II - para o financiamento do benefício previsto nos arts. 57 e 58 da Lei no 8.213, de 24 de julho de 1991, e daqueles concedidos em razão do grau de incidência de incapacidade laborativa decorrente dos riscos ambientais do trabalho, sobre o total das remunerações pagas ou creditadas, no decorrer do mês, aos segurados empregados e trabalhadores avulsos:

- a) 1% (um por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante o risco de acidentes do trabalho seja considerado leve;*
- b) 2% (dois por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado médio;*
- c) 3% (três por cento) para as empresas em cuja atividade preponderante esse risco seja considerado grave.*

III - vinte por cento sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, no decorrer do mês, aos segurados contribuintes individuais que lhe prestem serviços;

IV - quinze por cento sobre o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços, relativamente a serviços que lhe são prestados por cooperados por intermédio de cooperativas de trabalho. (Incluído pela Lei nº 9.876, de 26.11.99) (...)"

Essa substituição, contudo, não é plena como se dava em relação ao Simples Federal. Conforme foi estabelecido originalmente, as ME e EPP que se dedicassem às atividades de prestação de serviços, previstas nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1º do art. 17 da LC nº 123, permaneciam obrigadas a contribuir com a previdência na forma do artigo 22 da Lei nº 8.212, ou seja, continuavam obrigadas a observar a legislação aplicável aos demais contribuintes ou responsáveis.

Nota:

1. *Especificam os incisos XIII e XV a XXVIII, todos do § 1º do art. 17 da LC 123: "Art. 17, § 1º (...):*

XIII - construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de sub-empregada;

XV - empresas montadoras de estandes para feiras;

XVI - escolas livres, de línguas estrangeiras, artes, cursos técnicos e gerenciais;

XVII - produção cultural e artística;

XVIII - produção cinematográfica e de artes cênicas;

XIX - cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros

XX - academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;

XXI - academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;

XXII - (VETADO);

XXIII - elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;

XXIV - licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;

XXV - planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;

XXVI - escritórios de serviços contábeis;

XXVII - serviço de vigilância, limpeza ou conservação;

XXVIII - (VETADO).

2. *Até 31.12.2007, o impedimento de recolhimento da CPP também alcançava a prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais (Art. 18, § 5º, VI, da LC 123/2007).*

Por meio da Lei Complementar nº 128, a partir de 1º.01.2009, a relação de atividades que terão a CPP recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis foi reduzida, passando a abranger somente aqueles relacionados no § 5º-C do artigo 18 da Lei Complementar nº 123, sujeitos ao cálculo do Simples Nacional com base no Anexo IV.

Nota:

1. *O § 5º-C do artigo 18 da LC 123 relaciona as seguintes atividades:*

a) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempregada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;

b) serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

2. *Com exceção dessas atividades sujeitas ao Anexo IV, todas as demais terão a CPP incluída no Simples Nacional.*

3. *A partir de 1º.01.2009, os contribuintes sujeitos ao Anexo V passaram a ter a CPP incluída no Simples Nacional.*

Não é demasiado lembrar que as ME e EPP optantes pelo Simples Nacional, independentemente da atividade exercida, estão dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição, e demais entidades de serviço social autônomo, conforme tratado no tópico VI.2.1.

VI.9.6.2 - Responsabilidade pelas Contribuições

As ME e EPP optantes pelo Simples Nacional são obrigadas a arrecadar e recolher, mediante desconto ou retenção, as contribuições devidas:

a) pelo segurado empregado, podendo deduzir, no ato do recolhimento, os valores pagos a título de salário-família e salário-maternidade;

b) pelo contribuinte individual, a partir de abril de 2003, na forma dos arts. 79 a 84 da IN MPS/SRP nº 3/2005;

c) pelo segurado, destinadas ao SEST e ao SENAT, no caso de contratação de contribuinte individual transportador rodoviário autônomo;

d) pelo produtor rural pessoa física ou pelo segurado especial, incidentes sobre o valor bruto da comercialização de produto rural, na condição de sub-rogadas;

e) pela associação desportiva, incidente sobre a receita bruta decorrente de contrato de patrocínio, de licenciamento de uso de marcas e símbolos, de publicidade, de propaganda e de transmissão de espetáculos desportivos, quando forem as

patrocinadoras; e

f) pela empresa contratada, incidentes sobre o valor bruto da nota fiscal, fatura, ou recibo de prestação de serviço mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada, na forma dos arts. 140 e 172 da IN MPS/SRP nº 3/2005.

As ME e EPP optantes pelo Simples Nacional que prestarem serviços mediante cessão de mão-de-obra ou empreitada também estão sujeitas à retenção referida no art. 31 da Lei nº 8.212/1991, sobre o valor bruto da nota fiscal, da fatura ou do recibo de prestação de serviços emitidos.

Portanto, os contribuintes optantes pelo Simples Nacional estão obrigados a efetuar a retenção das contribuições previdências, bem como sofrerão a mencionada retenção em relação aos serviços que prestarem, quando cabível.

Nota:

1. Para saber mais sobre as retenções, consulte o tópico VI.2.4.

2. Destaca-se que os contribuintes optantes pelos Simples Nacional permanecem obrigados a efetuar a retenção das contribuições sociais, inclusive em relação a seus empregados. Logo, o montante retido deverá ser recolhido à previdência social por meio de GPS, tendo em vista que a contribuição abrangida pelo Simples Nacional refere-se somente à quota patronal.

VI.9.6.3 - Tributação

Como já mencionado, a inclusão da CPP no Simples Nacional não contempla todas as ME e EPP optantes pelo regime unificado. Devido a essa peculiaridade, para o cálculo do montante a ser recolhido por meio do Simples Nacional, bem assim diretamente à própria Seguridade Social, deve ser observada a disciplina estabelecida pela Instrução Normativa RFB nº 761, de 30.07.2007.

Nota:

A IN RFB nº 761/2007 não foi atualizada em face da LC 128/2008. Nos procedimentos a seguir, todavia, foram consideradas essas alterações.

A princípio, as ME e as EPP optantes pelo Simples Nacional deverão discriminar mensalmente a receita bruta, destacada por estabelecimento e por atividade enquadrada nos anexos I a V da Lei Complementar nº 123 de 2006.

Em seguida, deverão elaborar folha de pagamento mensal, destacando a remuneração dos trabalhadores que se dediquem:

- a) exclusivamente a atividade enquadrada nos anexos I a III e V da Lei Complementar nº 123/2006;
- b) exclusivamente a atividade enquadrada no anexo IV da Lei Complementar nº 123/2006;
- c) ao exercício concomitante de atividades.

Nota:

1. Para fins do disposto neste tópico, entende-se por:

- a) *exercício exclusivo de atividade, aquele realizado por trabalhador cuja mão-de-obra é empregada somente em atividades que se enquadrem nos anexos de I a III e V ou, somente em atividades que se enquadrem no anexo V, da Lei Complementar nº 123 de 2006; e*
- b) *exercício concomitante de atividades, aquele realizado por trabalhador cuja mão-de-obra é empregada de forma simultânea em atividade enquadrada no anexo IV em conjunto com outra atividade enquadrada em um dos anexos de I a III e V, da Lei Complementar nº 123 de 2006.*

2. Até 31.12.2008, as ME e EPP deveriam elaborar folha de pagamento mensal, destacando a remuneração dos trabalhadores que se dedicassem:

- a) *exclusivamente a atividade enquadrada nos anexos I a III da Lei Complementar nº 123/2006;*
- b) *exclusivamente a atividade enquadrada nos anexos IV e/ou V da Lei Complementar nº 123/2006.*

Tal medida era necessária, pois as atividades do Anexo V também estavam impedidas de recolher a CPP no Simples Nacional.

Feito isso, as ME e EPP optantes pelo Simples Nacional, no que se refere à CPP, prevista no artigo 22 da Lei nº 8.212, serão tributadas da seguinte forma:

- a) as contribuições incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores referidos no item "a" (anexos I a III e V) serão substituídas pelo regime do Simples Nacional;
- b) as contribuições incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores referidos no item "b" (anexo IV) serão recolhidas segundo a legislação aplicável aos demais contribuintes e responsáveis; e
- c) as contribuições incidentes sobre a remuneração dos trabalhadores referidos no item "c" (exercício concomitante de atividades) serão proporcionais à parcela da receita bruta auferida nas atividades enquadradas no anexo IV da LC 123, em relação à receita bruta total auferida pela empresa.

VI.9.6.4 - Exercício concomitante de atividades

A contribuição a ser recolhida por contribuinte com exercício concomitante de atividades corresponderá ao resultado da multiplicação:

- a) do valor da contribuição calculada conforme o disposto no art. 22 da Lei nº 8.212;
b) pela fração, cujo numerador é a receita bruta auferida nas atividades enquadradas no anexo IV da LC 123, e o denominador é a receita bruta total auferida pela empresa.

Para melhor elucidar essa questão relativa ao exercício de atividade concomitante, segue o exemplo abaixo:

A) DADOS

Mês de apuração: Janeiro/2009

Receita total auferida: R\$ 30.000,00

Receita oriunda do comércio - venda de materiais para construção (Anexo I): R\$22.500,00

Receita oriunda da prestação de serviço - construção civil (Anexo IV e FPAS 507): R\$ 7.500,00

Total folha de pagamento mensal: R\$ 5.000,00

Folha de pagamento (trabalhadores exclusivos do comércio): R\$ 1.800,00

Folha de pagamento (trabalhadores exclusivos da prestação de serviços): R\$1.000,00

Folha de pagamento (trabalhadores que exercem concomitantemente atividade de comércio e serviços): R\$ 2.200,00

B) CÁLCULO

B.1) Comércio - Contribuição previdenciária incluída no Simples Nacional

Em relação à atividade comercial, a CPP está incluída no Simples Nacional, não sendo necessário o cálculo na forma aplicável aos demais contribuintes.

B.2) Serviço - Contribuição previdenciária calculada na forma aplicável aos demais contribuintes

Em relação aos serviços sujeitos ao anexo IV da LC 123, a CPP não está incluída no Simples Nacional. Dessa forma, o contribuinte deverá efetuar o cálculo na forma aplicável aos demais contribuintes, como exposto a seguir:

Remuneração x alíquota da contribuição = valor devido

R\$ 1.000,00 x 23% = R\$ 230,00

Nota:

Não foi incluído nessa parcela o montante relativo às demais contribuições instituídas pela União, haja vista que os contribuintes optantes pelo Simples Nacional estão dispensados dessas contribuições.

C) Comércio e serviço - Exercício concomitante

Neste caso, a CPP incidente sobre a parcela relativa aos serviços será calculada na forma aplicável aos demais contribuintes. Para tanto, será necessário calcular a proporção entre a receita bruta e a receita relativa a serviços, conforme exemplificado a seguir:

$CPR = CPC \times (RBA/RBT)$

Nota:

Onde:

CPR = Contribuição previdenciária a ser recolhida

CPC = Contribuição previdenciária calculada conforme o disposto no art. 22 da Lei nº 8.212

RBA = Receita bruta auferida em relação aos Anexo V

RBT = Receita bruta total

$CPR = 506 \times (7.500 / 30.000)$

$CPR = 506,00 \times 0,25$

$CPR = 126,50$

**Mencionado valor corresponde à multiplicação da alíquota da contribuição previdenciária (23%) pelo total da folha de pagamento dos trabalhadores que exercem concomitantemente atividade de comércio e serviço (R\$ 2.200,00).*

No presente exemplo, portanto, serão recolhidos os seguintes valores:

- a) R\$ 230,00, relativo aos trabalhadores exclusivos da prestação de serviços
b) R\$ 126,50, relativo aos trabalhadores que exercem concomitantemente atividade de comércio e serviços

VI.9.6.5 - Contratação de cooperativa de trabalho

A regra prevista no tópico anterior aplica-se, inclusive, à contribuição relativa aos trabalhadores que prestam serviços por intermédio de cooperativa de trabalho à ME ou à EPP, levando-se em consideração o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço.

Neste caso, as ME e as EPP deverão ratear o valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviço em:

- a) montante correspondente à prestação de serviços em atividades exclusivamente enquadradas nos anexos de I a III e V da Lei Complementar nº 123/2006;
b) montante correspondente à prestação de serviços em atividades exclusivamente enquadradas no anexo IV da Lei

Complementar nº 123/2006; e

c) montante correspondente à prestação concomitante de serviços em atividades enquadradas no anexo IV, em conjunto com outra que se enquadre em um dos anexos de I a III e V, da Lei Complementar nº 123/2006.

A contribuição devida, em relação aos serviços prestados em conformidade com as hipóteses anteriores, será:

a) no caso de serviços sujeitos aos anexos I a III e V, substituída pelo regime do Simples Nacional;

b) no caso de serviços sujeitos ao anexo IV, calculada à alíquota de 15% (quinze por cento) sobre o montante correspondente; e

c) no caso de serviços sujeitos ao anexo IV, concomitantemente com serviços sujeitos aos anexos de I a III e V, calculada à alíquota de 15% (quinze por cento), multiplicando-se o resultado pela fração a que se refere o tópico anterior.

VI.9.6.6 - Procedimentos na GFIP

Em consonância com as disposições trazidas pela Instrução Normativa RFB nº 761 de 2007, por meio da Instrução Normativa RFB nº 763, de 01.08.2007, foram tratados os procedimentos que o contribuinte optante pelo Simples Nacional deverá obedecer para fins do preenchimento da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP).

Nota:

A IN RFB nº 763/2007 não foi atualizada em face da LC 128/2008.

Nos procedimentos a seguir, todavia, foram consideradas essas alterações.

A) Atividades tributadas exclusivamente na forma dos anexos IV

As microempresas (ME) e as empresas de pequeno porte (EPP) optantes pelo Simples Nacional que exerçam atividades tributadas exclusivamente na forma do anexo IV da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, devem informar no Sistema Empresa de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (SEFIP):

I - no campo "SIMPLES", "não optante"; e

II - no campo "Outras Entidades", "0000".

Nota:

Na geração do arquivo a ser utilizado para importação da folha de pagamento deverá ser informado "2100" no campo "Cód. Pagamento GPS".

As contribuições devem ser recolhidas em Guia da Previdência Social (GPS) com os códigos de pagamento e valores apurados pelo SEFIP.

B) Atividades tributadas na forma dos anexos I a III e V, simultaneamente com atividades tributadas na forma do anexo IV

As ME ou EPP optantes pelo Simples Nacional que exerçam atividades tributadas na forma dos anexos I a III e V, simultaneamente com atividades tributadas na forma dos anexos IV, todos da Lei Complementar nº 123, de 2006, devem indicar "optante" no campo "SIMPLES" do SEFIP.

Na geração do arquivo a ser utilizado para importação da folha de pagamento deverá ser informado "2003" no campo "Cód. Pagamento GPS" e "0000" no campo "Outras Entidades".

Nesse caso, o sujeito passivo deverá preencher a GPS com os valores efetivamente devidos, utilizando os códigos "2003", para recolhimento das contribuições incidentes sobre folha de pagamento; "2011", para recolhimento das contribuições incidentes sobre aquisição de produto rural de produtor rural pessoa física; e "2020", para recolhimento das contribuições incidentes sobre a contratação de transportador rodoviário autônomo, devendo desconsiderar a GPS emitida pelo SEFIP.

VI.9.6.7 - Comercial exportadora

Na hipótese de a comercial exportadora não exportar as mercadorias adquiridas de ME e EPP optantes pelo Simples Nacional, com o fim específico de exportação, ficará obrigada ao recolhimento da contribuição patronal devida por essa ME ou EPP, correspondente a 11% do valor das mercadorias não exportadas.

Nota:

1. A partir de 22.12.2008, essa regra passou também a ser aplicada à sociedade de propósito específico que houver adquirido mercadorias de ME ou EPP optantes pelo Simples Nacional, com o fim específico de exportação.

2. Para saber mais acerca das regras relativas à exportação, ver tópico VI.7.

VI.10 Recolhimento dos tributos devidos

VI.10.1 Forma de recolhimento

Os tributos devidos na forma do Simples Nacional deverão ser pagos por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), conforme modelo constante do Anexo I à Resolução CGSN nº 11, de 23.07.2007, cuja íntegra está em Legislação, no Apêndice.

O DAS deverá ser impresso exclusivamente por meio do Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS), disponível no Portal do Simples Nacional na internet, após a prestação, pelo contribuinte, das informações necessárias à realização do cálculo do valor mensal devido.

Nota:

1. Será inválida a emissão do DAS em desacordo com as mencionadas disposições, bem como será vedada a impressão do modelo para fins de comercialização.

2. Portal do Simples Nacional: <http://www.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional>.

O DAS será emitido em duas vias e conterá:

- a) a identificação do contribuinte (razão social e CNPJ);
- b) o mês de competência;
- c) a data do vencimento original da obrigação tributária;
- d) o valor do principal, da multa e dos juros;
- e) o valor total;
- f) o número único de identificação do DAS, atribuído pelo aplicativo de cálculo;
- g) a data limite para acolhimento do DAS pela rede arrecadadora; h) o código de barras e sua representação numérica.

É vedada a emissão de DAS com valor total inferior a R\$ 10,00 (dez reais). O valor devido do Simples Nacional que resultar inferior a R\$ 10,00 (dez reais) deverá ser diferido para os períodos subsequentes, até que o total seja igual ou superior a R\$ 10,00 (dez reais).

Nota:

Não estarão incluídas no recolhimento unificado as parcelas relativas aos tributos não abrangidos pelo regime (tópico VI.2.3).

O montante devido por todos os estabelecimentos (matriz e filiais) deverá ser recolhido de forma centralizada pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, mesmo na hipótese de estabelecimentos situados em vários Municípios ou Estados.

VI.10.2 Rede Arrecadadora

Foi delegada competência à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) para credenciar as instituições financeiras que se habilitem a prestar serviços de arrecadação relativa ao Simples Nacional, desde que estejam habilitadas pelo Banco Central do Brasil (BACEN) a funcionar com carteira comercial e atendam aos requisitos estabelecidos pela RFB para os agentes arrecadadores de tributos federais.

O acolhimento da arrecadação relativa ao Simples Nacional far-se-á por meio do DAS, em guichê de caixa ou mediante utilização de meio eletrônico. Os dados de arrecadação relativos ao Simples Nacional deverão ser capturados obrigatoriamente por meio da leitura do código de barras do DAS ou da digitação de sua representação numérica.

É vedado ao agente arrecadador:

- a) recusar ou selecionar contribuintes, ou exigir qualquer formalidade não prevista em lei ou em normas da RFB;
- b) acolher o DAS após a data limite prevista para recolhimento;
- c) cobrar remuneração do contribuinte em decorrência do acolhimento de arrecadação relativa ao Simples Nacional.

Nota:

O pagamento do DAS por meio de cheque será de inteira responsabilidade do agente arrecadador, que não poderá ser desonerado da responsabilidade pela liquidação dos cheques sem provisão de fundos ou rejeitados por outros motivos regulamentados pelo BACEN.

No DAS acolhido em guichê de caixa, após validação dos seus dados, será aposta chancela de recebimento, denominada autenticação, que compreende a impressão, de forma legível, no espaço apropriado, dos seguintes caracteres:

- a) sigla, símbolo ou logotipo do agente arrecadador;
- b) número da autenticação;
- c) data do pagamento;
- d) valor;
- e) identificação da máquina autenticadora.

As operações de autenticação do DAS deverão ser feitas somente nas duas vias, sendo uma via para o contribuinte e outra para o agente arrecadador.

Nota:

Em substituição à mencionada autenticação, o agente arrecadador poderá emitir cupom bancário como comprovante de pagamento efetuado

pelo contribuinte, conforme modelo constante no Anexo II à Resolução CGSN nº 11, de 23.07.2007.

É previsto ainda que poderá ser adotado sistema simplificado de arrecadação do Simples Nacional, inclusive sem utilização da rede bancária, mediante requerimento do Estado, do Distrito Federal ou do Município ao Comitê Gestor.

Nota:

As demais normas a serem observadas pela rede arrecadadora estão especificadas na Resolução CGSN nº 11, de 23.07.2007.

VI.10.3 Prazo de recolhimento

O montante devido em relação a um mês deverá ser recolhido até o dia 15 (quinze) do mês seguinte. Caso o vencimento coincida com um dia não-útil, o recolhimento deverá ser antecipado para o primeiro dia útil imediatamente anterior.

Nota:

O valor devido relativo ao mês de agosto, por exemplo, deverá ser pago até o dia 15 de setembro. Como o dia 15 de setembro de 2007 recai em um sábado, o vencimento do Simples Nacional de agosto de 2007 será dia 14 de setembro.

VI.10.3.1 Prazos excepcionais de recolhimento

Para os fatos geradores a seguir relacionados, os tributos devidos na forma do Simples Nacional deverão ser recolhidos:

- a) Julho/2007: Até 31.08.2007;
- b) Janeiro/2008: Até 25.02.2008;
- c) Dezembro/2008: Até 13.02.2009;
- d) Janeiro/2009: Até 13.03.2009.

Também foram prorrogados os prazos para pagamento do Simples Nacional, relativos aos fatos geradores ocorridos nos meses de novembro e dezembro de 2008, e janeiro de 2009, respectivamente para o último dia útil da primeira quinzena dos meses de junho, julho e agosto de 2009, devidos pelos sujeitos passivos domiciliados nos seguintes municípios do Estado de Santa Catarina:

- a) Benedito Novo;
- b) Blumenau;
- c) Brusque;
- d) Camboriú;
- e) Gaspar;
- f) Ilhota;
- g) Itajaí;
- h) Itapoá;
- i) Luis Alves;
- j) NovaTrento;
- k) Rio dos Cedros;
- l) Rodeio;
- m) Timbó; e
- n) Pomerode.

Por fim, para os fatos geradores ocorridos entre 1º de julho de 2007 e 31 de dezembro de 2008, as ME e EPP optantes pelo Simples Nacional que exerçam atividade sujeita simultaneamente à incidência do IPI e do ISS deverão recolher o ISS diretamente ao Município em que este imposto é devido até o último dia útil de fevereiro de 2009, aplicando-se, até esta data, o disposto no parágrafo único do art. 100 da Lei nº 5.172/66 (CTN), que dispensa a imposição de penalidades.

VI.10.4 Recolhimento fora do prazo

O valor não pago até a data do vencimento sujeitar-se-á à incidência de encargos legais na forma prevista na legislação do imposto sobre a renda, que prevê a incidência de multa e juros de mora (Art. 61 da Lei nº 9.430/1996).

VI.10.4.1 Multa de mora

O débito não pago no prazo será acrescido de multa de mora, calculada à taxa de 0,33% (trinta e três centésimos por cento), por dia de atraso.

A multa de mora será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do Simples Nacional até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

O percentual de multa a ser aplicado é limitado a 20% (vinte por cento).

VI.10.4.2 Juros de mora

Sobre o débito não pago no prazo, ainda incidirão juros de mora calculados com base na SELIC (Sistema Especial de Liquidação e Custódia), a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de 1% (um por cento) no mês do pagamento.

Dessa forma, no caso de pagamento em atraso dentro do próprio mês de vencimento do Simples Nacional não incidirá juros de mora. No segundo mês incidirá 1% de juros de mora. Nos meses seguintes, os juros de mora corresponderão à SELIC acumulada referente aos meses anteriores, mais 1%.

VI.10.5 Restituição ou compensação de quantias recolhidas indevidamente

A Lei Complementar nº 123/2006 prevê que o Comitê Gestor deverá regular o modo pelo qual será solicitado o pedido de restituição ou compensação dos valores do Simples Nacional recolhidos indevidamente ou em montante superior ao devido. Nesse sentido, foi aprovada a Resolução CGSN nº 39, de 01.09.2008, disciplinando a restituição no âmbito do Simples Nacional.

A compensação entre créditos relativos a tributos abrangidos pelo Simples Nacional ainda depende de regulamentação, ficando vedada, nos termos da própria Resolução CGSN nº 39, a compensação entre essas quantias enquanto não houver regulamentação específica por parte do CGSN.

Nota:

O crédito a ser restituído poderá, a critério do ente federativo, ser objeto de compensação com débitos com a Fazenda Pública, desde que relativos tão-somente a valores e tributos não abrangidos pelo Simples Nacional, de acordo com a legislação de cada ente.

No âmbito federal, a Instrução Normativa nº 900, de 30.12.2008, veda a compensação dos tributos apurados na forma do Simples Nacional, restando apenas a alternativa da restituição dessas quantias recolhidas a maior ou indevidamente.

VI.10.5.1 Restituição

Conforme prevê a Resolução CGSN nº 39, a ME ou EPP, no caso de recolhimento indevido ou em valor maior que o devido, poderá requerer restituição da quantia indevida ou a maior.

Nota:

Entende-se como restituição a repetição de indébito decorrente de valores pagos indevidamente ou a maior pelo contribuinte, por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), mesmo que objeto de concomitante compensação de ofício promovida pelo ente federativo.

A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional somente poderá solicitar a restituição de tributos abrangidos pelo Simples Nacional diretamente ao respectivo ente federativo, observada sua competência tributária.

Dessa forma, na hipótese de recolhimento em duplicidade do DAS, o contribuinte deverá identificar a parcela relativa a cada tributo, e solicitar a restituição diretamente aos entes federativos competentes, ou seja, à Receita Federal, aos Estados e aos Municípios, conforme o caso.

Destaca-se que o ente federativo deverá:

- a) certificar-se da existência do crédito a ser restituído, pelas informações constantes nos aplicativos de consulta no Portal do Simples Nacional;
- b) registrar em controles próprios, para transferência ao aplicativo específico do Simples Nacional, quando disponível, os dados referentes à restituição processada, contendo:
 1. Número no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ);
 2. Razão Social;
 3. Período de Apuração;
 4. Tributo objeto da restituição;
 5. Valor original restituído;
 6. Número do DAS objeto da restituição.

O processo de restituição deverá observar as normas estabelecidas na legislação de cada ente federativo. No âmbito da Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB essas normas estão previstas na Instrução Normativa RFB nº 900, de 30.12.2008.

VI.10.6 Tributação dos Valores Diferidos

Os valores dos impostos e contribuições relativos a períodos anteriores à opção pelo Simples Nacional, cuja tributação tenha sido diferida, deverão ser pagos em até 30 (trinta) dias, contados da data do deferimento da opção ao regime unificado. Portanto, quando do ingresso ao Simples Nacional, deverão ser quitados os possíveis tributos que se encontravam diferidos.

VI.11 Repasse do produto da arrecadação

O Comitê Gestor definirá o sistema de repasses do total arrecadado, inclusive em relação aos encargos legais, para o:

- a) Município ou Distrito Federal, do valor correspondente ao ISS;
- b) Estado ou Distrito Federal, do valor correspondente ao ICMS;
- c) Instituto Nacional do Seguro Social, do valor correspondente à Contribuição para manutenção da Seguridade Social.

VI.12 Apropriação e transferência de créditos

A opção pelo Simples Nacional implica, em regra, na vedação à apropriação e à transferência de créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo regime, bem como na vedação à utilização ou à destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal.

Tendo em vista que a ME ou a EPP, optante pelo Simples Nacional, pode ser uma indústria ou um atacadista, essas vedações prejudicam a realização de suas operações, uma vez que seus clientes podem optar por adquirir mercadorias de uma empresa optante por outro regime de tributação, apenas em razão da possibilidade de apropriar crédito do ICMS, por exemplo.

Este cenário e a dúvida gerada em razão da redação dada à lei para determinar a vedação à transferência de crédito, no que se refere ao PIS e à Cofins, resultaram na publicação do Ato Declaratório Interpretativo nº 15/2007 e, posteriormente na alteração da Lei Complementar nº 123/2006, que aprovou o Estatuto da microempresa e da empresa de pequeno porte e instituiu o Simples Nacional, a fim de flexibilizar a transferência de créditos.

VI.12.1 Apropriação e transferência de créditos de IPI

O "caput" do art. 23 da Lei Complementar nº 123 de 2006 dispõe que as microempresas e as empresas de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, não farão jus à apropriação nem transferirão créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

Relativamente ao IPI, não há qualquer exceção a essa regra, portanto, a microempresa e a empresa de pequeno porte não podem apropriar créditos relativos ao IPI, nem transferir créditos aos adquirentes de seus produtos.

VI.12.2 Desconto de créditos de PIS e COFINS

Mesmo anteriormente ao ADI nº 15 de 2007, já se defendia a possibilidade de desconto de créditos quando da compra de empresas do Simples Nacional, pois a não-cumulatividade dessas contribuições, em nada se assemelha à sistemática instituída para o ICMS e o IPI. E de fato, enquanto para esses impostos há efetiva "transferência" de créditos, onde aquilo que foi pago é transferido para o adquirente, impedindo o efeito cascata, para o PIS e a COFINS há uma apuração interna de créditos, independentemente daquilo que foi pago pelo vendedor.

A dúvida, contudo, girava em torno da literalidade da Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, que em seu artigo 23 não especifica os tributos para fins da restrição. Ao contrário, dispõe que todos os impostos e contribuições abrangidos pelo regime devem obedecer ao impedimento, ou seja, a contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, que estão incluídas no regime, em tese sofreriam a restrição quanto aos créditos.

Também pesava, a favor da possibilidade de desconto de créditos de PIS e COFINS, o fato de que a legislação que instituiu a não-cumulatividade para essas contribuições, refere-se a "desconto" de créditos, e não a transferência. Nessa sistemática, pouco importa aquilo que já foi pago: as possibilidades de créditos são extremamente restritas e exaustivas, e ainda, não se impede o aproveitamento de créditos mesmo quando o vendedor pagou essas contribuições em valor diferente do crédito que será descontado.

Assim, mesmo quando a empresa vendedora é do Lucro Presumido, e portanto pagou PIS e COFINS às alíquotas de 0,65% e 3% respectivamente, permanece o direito ao crédito para a empresa adquirente que esteja no lucro real, e o percentual do crédito será, regra geral, de 1,65% para o PIS e 7,6% para a COFINS.

De mesmo modo, quando a pessoa jurídica vendedora era do Simples Federal (extinto pela LC 123/2006), que em muitos casos nada pagava a título dessas contribuições, o adquirente não estava impedido de se creditar nos percentuais normais, quais sejam, 1,65% e 7,6%.

O Simples Federal, de forma explícita, vedava tão somente a apropriação ou a transferência de créditos relativos ao IPI e ao ICMS (Art. 5º, §5º, da Lei nº 9.317/96).

VI.12.2.1 Solução de Consulta nº 360 de 2007

Nesse ínterim entre o início da vigência do Simples Nacional, e a publicação do ADI nº 15 de 2007, foi publicada a Solução de Consulta nº 360 de 2007 (8ª Região Fiscal da Receita Federal - São Paulo), dispondo acerca da impossibilidade de créditos de PIS e COFINS quando da compra de empresa do Simples Nacional.

Muito embora a validade da Solução de Consulta restrinja-se à Consulente, o entendimento por ela emanado correspondia, em última análise, ao entendimento da RFB.

VI.12.2.2 Possibilidade de créditos - Ato Declaratório Interpretativo nº 15 de 2007

Finalmente, por meio do Ato Declaratório Interpretativo nº 15 de 2007, a Secretaria da Receita Federal do Brasil esclareceu sobre a possibilidade de desconto de créditos de PIS e COFINS quando da aquisição de bens ou serviços de optantes pelo Simples Nacional.

Assim, respeitadas as vedações e restrições já contidas nas Leis nº 10.833 de 2003 e 10.637 de 2002, que tratam respectivamente da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS no regime não-cumulativo, as pessoas jurídicas sujeitas a essas contribuições poderão descontar créditos, calculados em relação às aquisições de bens e serviços de pessoa jurídica optante pelo Simples Nacional.

É importante ressaltar que o Ato Declaratório do Secretário da Receita Federal tem natureza declaratória e normativa, sendo de aplicação obrigatória e retroativa pela Administração Tributária, de forma que o disposto nesse ato sobrepõe-se inclusive ao conteúdo da Solução de Consulta da 8ª Região Fiscal (SP) nº 360 de 2007, tratado no tópico anterior.

VI.12.2.3 Efeitos decorrentes do ADI nº 15 de 2007 - Possibilidade de desconto de créditos extemporâneos

Considerando que se trata de interpretação dada pela Receita Federal do Brasil ao art. 23 da LC 123 de 2006, cumpre esclarecer que desde 1º de julho de 2007 é possível creditar-se de PIS e COFINS.

Isso significa que as pessoas jurídicas optantes pelo Lucro Real, e sujeitas ao regime não-cumulativo de PIS e COFINS, têm direito ao crédito das compras de empresas do Simples Nacional desde 1º de julho de 2007.

As empresas que não descontaram referidos créditos poderão descontá-los desde essa data.

VI.12.3 Apropriação e transferência de créditos de ICMS

No que se refere ao ICMS, é vedada a apropriação de crédito pela ME e EPP, optantes pelo Simples Nacional. Ou seja, a ME e a EPP, mesmo que adquiram, por exemplo, insumos a serem utilizados na produção de uma mercadoria, cuja venda subsequente será tributada de acordo com as regras do Simples Nacional, de um contribuinte enquadrado no regime normal, não poderão apropriar o crédito do imposto destacado no correspondente documento fiscal.

Por outro lado, em virtude das alterações promovidas pela Lei Complementar nº 128/2008, passou a ser possível a transferência de crédito de ICMS pela ME e pela EPP, desde que observadas algumas condições.

Nota:

Até 31.12.2008, era vedada também à ME e à EPP transferir créditos do ICMS, assim como ocorre com o IPI. Ressalta-se, no entanto, que essa restrição aplicava-se quando o tributo estivesse abrangido pelo Simples Nacional. Assim, na hipótese de, por exemplo, em função do sublimite adotado pelo Estado (tópico VI.9.5), o imposto ser recolhido à parte do Simples Nacional, não havia restrição quanto à transferência e à apropriação do respectivo crédito. Nesses casos, não se aplicava a restrição, pois a ME ou a EPP deve observar as regras aplicáveis aos demais contribuintes para cálculo do respectivo imposto.

Assim, para fatos geradores ocorridos a partir de 1º.01.2009, as pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária, não optantes pelo Simples Nacional, terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido no Simples Nacional.

Ressalta-se que o crédito somente é admitido quando o adquirente não for optante pelo Simples Nacional e adquira as mercadorias para industrialização e comercialização.

Observa-se ainda que a apropriação e o cálculo do imposto com as condições mencionadas a seguir, aplicam-se ao ICMS recolhido de acordo com as regras do Simples Nacional.

VI.12.3.1 Cálculo do crédito

O adquirente terá direito ao crédito correspondente à aplicação do percentual do ICMS, previsto nas tabelas dos Anexos I

(comércio) ou Anexo II (indústria) da Resolução CGSN nº 51/2008, para a faixa de receita bruta a que a ME ou a EPP esteja sujeita no mês anterior ao da operação.

Caso a operação esteja sendo realizada no mês de início de atividades da ME ou EPP, o adquirente terá direito ao crédito correspondente ao menor percentual do ICMS previsto nas Tabelas dos Anexos I ou II da Resolução CGSN nº 51/2008, ou seja, 1,25%.

Na hipótese do Estado ou do Distrito Federal conceder redução do valor do ICMS a ser recolhido pela ME ou pela EPP, que abranja a faixa de receita bruta a que esteja sujeita, essa redução também deverá ser considerada para apropriação do crédito. Ou seja, a alíquota será correspondente a da respectiva faixa, considerando a respectiva redução.

Vejamos um exemplo: uma EPP comercial realiza a revenda de uma mercadoria a um contribuinte normal do ICMS no mês de fevereiro/2009, no valor de R\$ 1.000,00. Para se chegar no valor correspondente ao crédito, é necessário verificar em qual faixa de recolhimento essa pequena empresa se enquadrou no mês de janeiro/2009. Considerando que no mês de janeiro de 2009 tenha se enquadrado na faixa correspondente ao intervalo de receita bruta nos últimos 12 meses de 600.000,01 a 720.000,00, e que o Estado não concede qualquer redução, o percentual relativo ao ICMS pago em janeiro é de 2,82%.

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS
De 600.000,01 a 720.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%

Dessa forma, o adquirente terá direito ao crédito correspondente a:

$$R\$ 1.000,00 \times 2,82\% = R\$ 28,20$$

Caso se tratasse de início de atividade, conforme mencionado, o crédito seria calculado com base no menor percentual previsto para o ICMS (1,25)

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ICMS
Até 120.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25

Nesse caso, o adquirente teria direito ao crédito correspondente a:

$$R\$ 1.000,00 \times 1,25\% = R\$ 12,50$$

VI. 12.3.2 Indicação do crédito no documento fiscal

A ME ou EPP, optante pelo Simples Nacional, que emitir documento fiscal com direito ao crédito do ICMS deverá consignar no campo destinado às informações complementares ou, em sua falta, no corpo do documento, por qualquer meio gráfico indelével, a expressão: "PERMITE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DE ICMS NO VALOR DE R\$...; CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA DE ...%, NOS TERMOS DO ART. 23 DA LC 123".

A emissão do documento fiscal com a indicação da alíquota correspondente é condição para que o adquirente tenha direito ao respectivo crédito.

VI. 12.3.3 Hipóteses em que não se admite o crédito

Ressalta-se que não será admitida a apropriação do crédito do ICMS, pelo adquirente, quando:

- a) a ME ou EPP estiver sujeita à tributação do ICMS no Simples Nacional por valores fixos mensais;
- b) a ME ou EPP não informar a alíquota correspondente para cálculo do imposto;
- c) houver isenção estabelecida pelo Estado ou Distrito Federal, que abranja a faixa de receita bruta a que a ME ou EPP estiver sujeita no mês da operação;
- d) a operação ou prestação for imune ao ICMS;

Nota:

A imunidade se aplica, por exemplo, na saída com o fim específico de exportação e na saída de papel destinado à fabricação de livros, jornais e periódicos.

- e) a ME ou EPP considerar, por opção, que a base de cálculo sobre a qual serão calculados os valores devidos no Simples Nacional será representada pela receita recebida no mês (Regime de Caixa).

Nota:

A transferência de crédito somente será admitida quando o fornecedor, optante pelo Simples Nacional, optar por tributar sua receita por meio do Regime de Competência.

VI. 12.3.4 Apropriação de crédito indevido ou a maior

Na hipótese de utilização desse crédito, de forma indevida ou a maior, o destinatário da operação deverá estornar o

respectivo crédito, observando as regras estabelecidas na legislação do Estado onde estiver estabelecido.

Tendo em vista que é condição para tomada de crédito que a empresa optante pelo Simples Nacional informe a alíquota aplicável no cálculo desse crédito, o estorno efetuado pelo destinatário não prejudica a aplicação de eventuais sanções ao emitente, nos termos da legislação do Simples Nacional.

Assim, a ME e a EPP são responsáveis pela informação inserida no documento fiscal, que por ventura leve o destinatário a erro.

VI.12.3.5 Apropriação de crédito de produto adquirido de empresa industrial optante pelo Simples Nacional

A Lei Complementar nº 128/2008 também determinou que mediante deliberação exclusiva e unilateral dos Estados e do Distrito Federal, poderá ser concedido às pessoas jurídicas e àquelas a elas equiparadas pela legislação tributária, não optantes pelo Simples Nacional, crédito correspondente ao ICMS incidente sobre os insumos utilizados nas mercadorias adquiridas de indústria optante pelo regime simplificado, sendo vedado o estabelecimento de diferenciação no valor do crédito em razão da procedência dessas mercadorias.

Ou seja, a indústria optante pelo Simples Nacional que adquire insumo para utilização na produção de mercadorias que irá vender, não tem direito ao crédito do ICMS incidente sobre essa operação de entrada, mas o valor correspondente ao imposto é somado ao preço do insumo, e, conseqüentemente passará a compor também o preço da mercadoria resultante da industrialização. Dessa forma, a legislação estadual pode autorizar que o adquirente das mercadorias da indústria optante pelo Simples Nacional aproprie o crédito relativo aos insumos utilizados na produção dessas mercadorias adquiridas, desde que não seja optante pelo regime simplificado.

Observe-se que a concessão do crédito nesse caso é uma liberalidade do Estado e do Distrito Federal, ou seja, esses entes não estão obrigados a autorizar ou a regulamentar essa situação. Dessa forma, na hipótese de concessão pelo Estado ou Distrito Federal às pessoas jurídicas e àquelas a elas equiparadas pela legislação tributária, não optantes pelo Simples Nacional, de crédito correspondente ao ICMS incidente sobre os insumos utilizados nas mercadorias adquiridas de indústria optante pelo Simples Nacional, deverão ser observadas as disposições estabelecidas unilateralmente pelo ente federativo instituidor.

VI.13 Incentivos Fiscais

As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

Nota:

O Simples Federal também vedava a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal.

No âmbito federal, atualmente temos os seguintes incentivos fiscais, que automaticamente são vedados aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional:

Incentivo Fiscal	Fundamento Legal
PAT (Programa de Alimentação do Trabalhador)	Lei nº 6.321 de 1976Lei nº 9.532 de 1997 (e alterações)
PDTI(Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial)PDTA (Programas de Desenvolvimento Agropecuário) Aprovados após 1993	Lei nº 8.661 de 1993Lei nº 9.532 de 1997Medida Provisória nº 252 de 2005Lei nº 11.196 de 2005 (e alterações)
PDTI(Programas de Desenvolvimento Tecnológico Industrial)Aprovados até 3 de junho de 1993	Decreto-Lei nº 2.433 de 1988Lei nº 7.988 de 1989Lei nº 8.661 de 1993Medida Provisória nº 252 de 2005Lei nº 11.196 de 2005. (e alterações)
Funcines(Fundos de Financiamento da Indústria Cinematográfica Nacional)	Medida Provisória nº 2.228-1 de 2001Lei nº 11.329 de 2006Medida Provisória nº 2.228-1 de 2001Lei nº 11.437 de 2006 (e alterações)
Atividade Audiovisual	Lei nº 8.685 de 1993Lei nº 9.323 de 1996Lei nº 9.532 de 1997Medida Provisória nº 2.228-1 de 2001Lei nº 11.329 de 2006Lei nº 11.437 2006 (e alterações)
Atividades Culturais ou Artísticas	Lei nº 8.313 de 1991Lei nº 9.249 de 1995Lei nº 9.352 de 1997Medida Provisória nº 1.739-19 de 1999Medida Provisória nº 2.189-49 de 2001(e alterações)

Fundos dos Direitos da Criança e do Adolescente	Lei nº 8.069 de 1990Lei nº 8.242 de 1991Lei nº 9.249 de 1995(e alterações)
Atividades de Caráter Desportivo	Lei nº 11.438 de 2006Lei nº 11.472 de 2007(e alterações)
Programa Empresa Cidadã	Lei nº 11.770 de 2008

A impossibilidade de utilização de incentivos fiscais deve ser levada em consideração para fins de planejamento tributário, especialmente pelos contribuintes que pensam em optar pelo Lucro Real.

A Instrução Normativa nº 877/2008 também esclarece que a pessoa jurídica que, tributada pelo imposto de renda com base no lucro real, fizer a opção pelo Simples Nacional somente poderá utilizar os saldos de prejuízos fiscais e a base de cálculo negativa da CSLL, existentes em 31 de dezembro do ano-calendário anterior aos efeitos da opção pelo Regime Especial, no período em que retornar para a tributação na forma do lucro real.

VI.14 Distribuição de lucros

De forma semelhante ao Simples Federal (Art. 25 da Lei nº 9.317/1996), a Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, estabelece que se consideram isentos do imposto de renda, na fonte e na declaração de ajuste do beneficiário, os valores efetivamente pagos ou distribuídos ao titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, salvo os que corresponderem a pro labore, aluguéis ou serviços prestados.

Observa-se que não se trata necessariamente da distribuição de lucros, mas do pagamento de valores ao titular ou sócio da ME ou EPP com isenção do imposto de renda. Pela regra, poderão ser distribuídos com isenção quaisquer valores pagos, desde que não correspondam a pro labore, aluguéis ou serviços prestados, que estão sujeitos à tributação na forma da Tabela Progressiva, com alíquotas de 15 ou 27,5%.

A isenção do imposto de renda na forma exposta é bastante ampla, não sendo necessária nem mesmo a existência de lucro efetivo no período.

O Simples Nacional, no entanto, trouxe uma limitação em relação ao antigo regime. Foi estabelecido que a isenção do imposto de renda é limitada ao valor resultante da aplicação dos percentuais de que trata o art. 15 da Lei nº 9.249, de 26.12.1995, sobre a receita bruta mensal, no caso de antecipação de fonte, ou da receita bruta total anual, tratando-se de declaração de ajuste, subtraído do valor devido na forma do Simples Nacional no período, relativo ao IRPJ.

O mencionado artigo 15 da Lei nº 9.249 trata dos percentuais aplicáveis na determinação do Lucro Presumido. São estabelecidos os seguintes percentuais, de acordo com a atividade da empresa:

ATIVIDADES	Percentual(%)
Revenda de combustíveis derivados de petróleo e álcool, inclusive gás	1,6
Comércio e indústria	8,0
Serviços de transporte de cargas	
Sobre a receita bruta dos serviços hospitalares	
Serviços de transporte de passageiros	16
Bancos, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta	
Administração, locação ou cessão de bens imóveis, móveis e direitos de qualquer natureza	32
Factoring	
Intermediação de negócios	
Prestação de serviços em geral não especificados anteriormente	

Portanto, para a determinação do montante a ser distribuído com isenção, o contribuinte deverá aplicar sobre a receita bruta um dos citados percentuais, de acordo com a atividade exercida. Do resultado apurado, será necessário ainda subtrair o valor devido na forma do Simples Nacional, relativo ao IRPJ.

Nota:

Atente-se que a tabela acima resulta da transcrição do dispositivo legal apontado. Note que algumas dessas atividades são expressamente vedadas ao Simples Nacional (vide tópico específico sobre vedações ao regime tributário e ao Estatuto da ME e EPP).

Como exemplo, podemos considerar uma empresa comercial, com receita bruta mensal de R\$ 10.000,00. Primeiro será aplicado o percentual do Presumido correspondente à atividade ($R\$ 10.000,00 \times 8\% = R\$ 800,00$), em seguida, do valor apurado, será subtraído o valor devido ao Simples Nacional no período, relativo ao IRPJ, que, no caso, corresponde a R\$ 31,00 ($R\$ 10.000,00 \times 0,31\%$). Logo, poderá ser distribuído com isenção neste mês até R\$ 769,00 ($R\$ 800,00 - R\$ 31,00$).

Nota:

No exemplo, foi considerado que a receita bruta nos últimos 12 meses foi de R\$ 250.000,00.

Conforme a regra transcrita, para determinação do montante a ser distribuído com isenção deverá ser aplicado um dos percentuais do lucro presumido sobre a receita bruta. Do montante, ainda será necessário subtrair a parcela devida ao Simples Nacional, relativa ao IRPJ.

Observa-se que a Resolução CGSN nº 14, de 23.07.2007, ao alterar a Resolução CGSN nº 4, de 30.05.2007, trouxe uma inovação em relação ao que era disposto na LC 123. Pela redação da Lei, sobre o resultado apurado mediante aplicação das alíquotas do Lucro Presumido, deveria ser subtraído o valor devido na forma do Simples Nacional. Com a alteração, foi estabelecido que deverá ser subtraída tão somente a parcela relativa ao IRPJ.

Essa inovação constante da Resolução CGSN nº 14 é bastante benéfica ao contribuinte, haja vista que não será mais necessário subtrair o montante devido ao Simples Nacional, mas tão-somente a parcela relativa ao IRPJ.

Caso fosse mantido o que estava disposto na Lei, haveria grande dificuldade na distribuição de valores com isenção do imposto de renda, haja vista que há diversas alíquotas para determinação do Simples Nacional superiores aos percentuais do Lucro Presumido.

Ressalta-se que a presente limitação à distribuição de lucros com isenção não se aplica na hipótese de a pessoa jurídica manter escrituração contábil e evidenciar lucro superior a esse limite.

Dessa forma, comprovado por meio da contabilidade que o lucro apurado é superior ao determinado mediante a regra anteriormente exposta, este lucro poderá ser distribuído com a isenção do imposto de renda.

Nota:

A isenção prevista neste tópico refere-se somente ao imposto de renda. Para fins de isenção da contribuição previdenciária em relação à distribuição de lucros se faz necessária a efetiva existência de lucro, comprovada através da contabilidade.

VI.15 Obrigações Fiscais Acessórias

O Simples Nacional, além da unificação de procedimentos em relação à apuração e recolhimento de impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, também prevê regras diferenciadas e favorecidas em relação ao cumprimento de obrigações acessórias.

Para regulamentar essa matéria, o Comitê Gestor do Simples Nacional expediu a Resolução CGSN nº 10, de 28.06.2007. Em complementação às disposições constantes nessa Resolução, os Estados e Municípios também expediram normas para regulamentar o cumprimento dessas obrigações. No Estado de São Paulo, por exemplo, essas disposições constam do Decreto nº 52.018, de 27.07.2007. Já no Estado do Rio de Janeiro, essas normas estão previstas na Portaria nº 3, de 29.06.2007.

Dessa forma, além da observância das regras constantes da Resolução CGSN nº 10, expostas nos próximos tópicos, ainda devem ser verificadas as regras constantes na legislação interna de cada Estado ou Município.

VI.15.1 Documentos Fiscais

As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional utilizarão, conforme as operações e prestações que realizarem, os documentos fiscais, inclusive os emitidos por meio eletrônico, autorizados pelos entes federativos onde possuírem estabelecimento.

Portanto, foi mantida a competência dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para disciplinar a emissão de documentos fiscais.

A utilização dos documentos fiscais fica condicionada, no entanto, à inutilização dos campos destinados à base de cálculo e ao imposto destacado, de obrigação própria, constando, no campo destinado às informações complementares ou, em sua

falta, no corpo do documento, por qualquer meio gráfico indelével, as expressões:

- a) "DOCUMENTO EMITIDO POR ME OU EPP OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL"; e
- b) "NÃO GERA DIREITO A CRÉDITO FISCAL DE ISS E IPI".

Será considerado inidôneo o documento fiscal utilizado pela ME e EPP optantes pelo Simples Nacional em desacordo com essas regras.

Nota:

Em relação aos documentos fiscais já autorizados, foi estabelecido que eles poderão ser utilizados até o limite do prazo previsto para o seu uso, desde que observadas as condições ora analisadas.

VI.15.1.1 Substituição tributária e retenção na fonte

Quando a microempresa ou a empresa de pequeno porte revestir-se da condição de responsável, inclusive de substituto tributário, fará a indicação alusiva à base de cálculo e ao imposto retido no campo próprio ou, em sua falta, no corpo do documento fiscal utilizado na operação ou prestação.

Na prestação de serviço sujeito ao ISS, cujo imposto for de responsabilidade do tomador, o emitente fará a indicação alusiva à base de cálculo e ao imposto devido no campo próprio ou, em sua falta, no corpo do documento fiscal utilizado na prestação.

VI.15.1.2 Documento fiscal com direito ao crédito do ICMS

A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional que emitir documento fiscal com direito ao crédito do ICMS consignará no campo destinado às informações complementares ou, em sua falta, no corpo do documento, por qualquer meio gráfico indelével, a expressão:

"PERMITE O APROVEITAMENTO DO CRÉDITO DE ICMS NO VALOR DE R\$...; CORRESPONDENTE À ALÍQUOTA DE ...%, NOS TERMOS DO ART. 23 DA LC 123".

Nota:

O artigo 23, § 1º, da LC 123/2006 prevê:

"As pessoas jurídicas e aquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional terão direito a crédito correspondente ao ICMS incidente sobre as suas aquisições de mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, desde que destinadas à comercialização ou industrialização e observado, como limite, o ICMS efetivamente devido pelas optantes pelo Simples Nacional em relação a essas aquisições."

A alíquota aplicável ao cálculo do crédito corresponde:

- a) ao percentual previsto nos Anexos I ou II da Lei Complementar nº 123/2006 para a faixa de receita bruta a que ela estiver sujeita no mês anterior ao da operação;
- b) na hipótese de a operação ocorrer no mês de início de atividades da ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, ao percentual de ICMS referente à menor alíquota prevista nos Anexos I ou II da Lei Complementar nº 123/2006.

Nota:

No caso de redução concedida pelo Estado ou Distrito Federal, na forma prevista no tópico VI.9.3, a alíquota aplicável deverá observar a respectiva redução.

Destaca-se que a disposição deste tópico não se aplica quando:

- a) a ME ou EPP estiver sujeita à tributação do ICMS no Simples Nacional por valores fixos mensais;
- b) a ME ou EPP não informar a mencionada alíquota no documento fiscal;
- c) houver isenção estabelecida pelo Estado ou Distrito Federal, na forma do tópico VI.9.3, que abranja a faixa de receita bruta a que a ME ou EPP estiver sujeita no mês da operação;
- d) a operação ou prestação for imune ao ICMS;
- e) a ME ou EPP considerar, por opção, que a base de cálculo sobre a qual serão calculados os valores devidos no Simples Nacional será representada pela receita recebida no mês (regime de caixa), na forma da Resolução CGSN nº 38/2008.

Nota:

Na hipótese de utilização do crédito de que trata este tópico de forma indevida ou a maior, o destinatário da operação estornará o crédito respectivo em conformidade com o estabelecido na legislação de cada ente, sem prejuízo de eventuais sanções ao emitente nos termos da legislação do Simples Nacional.

Na hipótese de concessão pelo Estado ou Distrito Federal às pessoas jurídicas e àquelas a elas equiparadas pela legislação tributária, não optantes pelo Simples Nacional, de crédito correspondente ao ICMS incidente sobre os insumos utilizados nas mercadorias adquiridas de indústria optante pelo Simples Nacional, deverão ser observadas as disposições estabelecidas unilateralmente pelo ente federativo instituidor.

Nota:

O artigo 23, § 5º, da Lei Complementar nº 123/2006 dispõe:

"§ 5º Mediante deliberação exclusiva e unilateral dos Estados e do Distrito Federal, poderá ser concedido às pessoas jurídicas e àquelas a elas equiparadas pela legislação tributária não optantes pelo Simples Nacional crédito correspondente ao ICMS incidente sobre os insumos utilizados nas mercadorias adquiridas de indústria optante pelo Simples Nacional, sendo vedado o estabelecimento de diferenciação no valor do crédito em razão da procedência dessas mercadorias."

VI.15.1.3 Devolução de mercadoria

Na hipótese de devolução de mercadoria a contribuinte não optante pelo Simples Nacional, as microempresa e as empresa de pequeno porte farão a indicação no campo "Informações Complementares", ou no corpo da Nota Fiscal Modelo 1, 1-A, ou Avulsa, da base de cálculo, do imposto destacado, e do número da Nota Fiscal de compra da mercadoria devolvida.

VI.15.1.4 Emissor de Cupom Fiscal (ECF)

Relativamente ao equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), também deverão ser observadas as normas estabelecidas nas legislações dos respectivos entes federativos.

Dessa forma, para fins de dispensa ou obrigatoriedade de sua utilização, devem ser verificadas as disposições do respectivo ente onde se encontra estabelecido o contribuinte.

VI.15.2 Livros Fiscais e Contábeis

As microempresas e as empresas de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, deverão adotar para os registros e controles das operações e prestações por elas realizadas:

- a) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;
- b) Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;
- c) Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;
- d) Livro Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS;
- e) Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS;
- f) Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI.

Os citados livros poderão ser dispensados, no todo ou em parte, pelo ente tributante da circunscrição fiscal do estabelecimento do contribuinte, respeitados os limites de suas respectivas competências.

Nota:

1. A apresentação da escrituração contábil, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, dispensa a apresentação do Livro Caixa.

2. Relativamente à obrigatoriedade de manutenção da escrita contábil e sobre a possibilidade de adoção de contabilidade simplificada, consulte o tópico XIV.1, específico sobre os assuntos.

VI.15.2.1 Atividades específicas

Além dos livros já mencionados, ainda serão utilizados:

- a) Livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais, pelo estabelecimento gráfico para registro dos impressos que confeccionar para terceiros ou para uso próprio;
- b) Livros específicos pelos contribuintes que comercializem combustíveis;
- c) Livro Registro de Veículos, por todas as pessoas que interfiram habitualmente no processo de intermediação de veículos, inclusive como simples depositários ou expositores.

VI.15.2.2 Regime de caixa - Registro dos valores a receber

Os contribuintes que adotarem a forma opcional de determinação da base de cálculo do Simples Nacional utilizando a receita recebida (regime de caixa) deverão manter registro dos valores a receber, no modelo constante do Anexo Único à Resolução CGSN nº 38/2008, no qual constarão, no mínimo, as seguintes informações, relativas a cada prestação de serviço ou operação com mercadorias a prazo:

Nota:

1. O mencionado modelo consta do apêndice "Legislação aplicável".

2. Para saber mais sobre a apuração do Simples Nacional no regime de caixa, consulte o tópico VI.4.2.3.

- a) número e data de emissão de cada documento fiscal;
- b) valor da operação ou prestação;
- c) quantidade e valor de cada parcela, bem como a data dos respectivos vencimentos;
- d) a data de recebimento e o valor recebido;
- e) saldo a receber;
- f) créditos considerados não mais cobráveis.

Nota:

É dispensado o registro, na forma tratada neste tópico, das prestações e operações realizadas por meio de administradoras de cartões, inclusive de crédito, desde que a ME ou a EPP anexe ao respectivo registro os extratos emitidos pelas administradoras relativos às vendas e aos créditos respectivos.

Na hipótese de haver mais de um documento fiscal referente a uma mesma prestação de serviço ou operação com mercadorias, estas deverão ser registradas conjuntamente.

O procedimento previsto neste tópico aplica-se, inclusive, o para os valores decorrentes das prestações e operações realizadas por meio de cheques:

- a) quando emitidos para apresentação futura, mesmo quando houver parcela à vista;
- b) quando emitidos para quitação da venda total, na ocorrência de cheques não honrados.
- c) não liquidados no próprio mês.

Destaca-se que a adoção do regime de caixa pela ME ou EPP não a desobriga de manter em boa ordem e guarda os documentos e livros previstos nos tópicos anteriores, inclusive com a discriminação completa de toda a sua movimentação financeira e bancária, constante do Livro Caixa.

A ME ou EPP deverá apresentar à administração tributária, quando solicitados, os documentos que comprovem a efetiva cobrança dos créditos considerados não mais cobráveis.

Conforme prevê a Resolução CGSN nº 38, são considerados meios de cobrança:

- a) notificação extrajudicial;
- b) protesto;
- c) cobrança judicial;
- d) registro do débito em cadastro de proteção ao crédito.

Na hipótese de descumprimento do que é previsto neste tópico, será desconsiderada, de ofício, a opção pelo regime de apuração de receitas com base no regime de caixa, para os anos-calendário correspondentes ao período em que tenha ocorrido o descumprimento.

Neste caso, os tributos abrangidos pelo Simples Nacional deverão ser recalculados pelo regime de competência, sem prejuízo dos acréscimos legais.

VI.15.3 Declaração Anual do Simples Nacional - DASN

Os contribuintes optantes do Simples Nacional deverão apresentar, anualmente, à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), declaração única e simplificada de informações sócio-econômicas e fiscais, denominada "Declaração Anual do Simples Nacional (DASN)".

VI.15.3.1 Contribuintes obrigados

A DASN deve ser entregue pelas microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional em relação ao período a ser informado na declaração.

Dessa forma, em relação ao exercício de 2009, em que a declaração conterà informações acerca do ano-calendário de 2008, deverão entregar a DASN os contribuintes que no ano de 2008 foram optantes pelo Simples Nacional.

A análise sobre a obrigatoriedade da declaração toma por base, portanto, a situação do contribuinte em relação ao período a ser informado na declaração.

VI.15.3.1.1 Contribuintes Inativos

A partir de 1º de janeiro de 2009, na hipótese de a ME ou a EPP permanecer inativa durante todo o ano-calendário, informará esta condição na DASN. Esses contribuintes inativos, portanto, não deverão entregar a "Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ) - Inativa".

Nota:

Considera-se em situação de inatividade a ME ou a EPP que não apresente mutação patrimonial e atividade operacional durante todo o ano-calendário. O simples pagamento de uma dívida, por exemplo, já descaracteriza a situação de inatividade.

VI.15.3.2 Prazo de Entrega

A DASN deverá ser apresentada, pela internet, até o último dia do mês de março do ano-calendário subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições previstos no Simples Nacional.

Nota:

Excepcionalmente, em relação aos fatos geradores ocorridos durante o segundo semestre do ano-calendário de 2007, a declaração simplificada pôde ser entregue até 30 de junho de 2008.

VI.15.3.2.1 Eventos especiais - Extinção, Cisão Total, Cisão Parcial, Fusão, Incorporação ou Exclusão

Nas hipóteses em que a ME ou a EPP tenha sido incorporada, cindida, total ou parcialmente, extinta ou fundida, a declaração simplificada deverá ser entregue até o último dia do mês subsequente ao do evento.

Nos casos em que essas situações especiais ocorram no primeiro quadrimestre do ano-calendário (janeiro a abril), a declaração poderá ser entregue, todavia, até o último dia do mês de junho.

Nota:

Excepcionalmente, para os eventos especiais ocorridos durante o 2º semestre de 2007, a declaração simplificada anual pôde ser entregue até 30 de junho de 2008, e para os eventos que ocorreram durante o ano-calendário de 2008, deverá ser entregue até 31 de março de 2009.

VI.15.3.2.2 Exclusão da ME ou EPP do Simples Nacional

Com relação ao ano-calendário de exclusão da ME ou EPP do Simples Nacional, esta deverá entregar a declaração simplificada, abrangendo os fatos geradores ocorridos no período em que esteve na condição de optante, até o último dia do mês de março do ano-calendário subsequente ao de ocorrência dos fatos geradores dos impostos e contribuições previstos no Simples Nacional.

Dessa forma, se a ME ou EPP for excluída entre janeiro a dezembro de 2008, o prazo de entrega da declaração continua sendo até o último dia do mês de março de 2009. Neste caso, a DASN deverá conter as informações relativas tão somente ao período de abrangência do Simples Nacional.

VI.15.3.3 Multa por Atraso na Entrega da Declaração

A pessoa jurídica que deixar de apresentar a Declaração Anual do Simples Nacional, nos prazos fixados, ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimada a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela RFB, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

- a) de 2% ao mês-calendário ou fração, incidente sobre o montante do Simples Nacional informado na respectiva declaração, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega desta declaração ou entrega após o prazo, limitado a 20%;
- b) de R\$ 100,00 para cada grupo de 10 informações incorretas ou omitidas.

Nota:

Considerar-se-á não entregue a declaração que não atender às especificações técnicas estabelecidas pelo Comitê Gestor.

As mencionadas multas serão reduzidas:

- a) à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício;
- b) a 75%, se houver a apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

Nota:

Para aplicação da multa, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo originalmente fixado para a entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-apresentação, da lavratura do auto de infração.

O valor mínimo da multa pelo atraso ou falta de entrega da Declaração Anual do Simples Nacional a ser aplicada, de qualquer forma, é de R\$ 200,00 (duzentos reais).

Nota:

1. Em sua redação original, a LC 123/2006 estabelecia que o valor da multa mínima era de R\$ 500,00 (quinhentos reais). Esse valor foi reduzido, a partir de 1º.01.2009, por meio da LC 128/2008.
2. No caso do Microempreendedor Individual, na vigência da opção ao regime especial de que trata o tópico VI.24, o valor da multa mínima será de R\$ 50,00 (cinquenta reais).

De forma semelhante aos atuais Programas Geradores de Declaração (PGD) da RFB, o aplicativo da DASN 2008 também irá emitir a Notificação de Lançamento de Multa por Atraso na Entrega da Declaração (MAED), quando esta ocorrer após o prazo definido para sua entrega.

VI.15.3.4 Retificação

A DASN poderá ser retificada independentemente de prévia autorização da administração tributária e terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada.

A retificação da declaração simplificada por iniciativa do próprio declarante, quando vise reduzir ou excluir tributo, todavia, só é admissível antes do início de procedimento fiscal.

Após o início de procedimento fiscal, também não há mais o benefício da denúncia espontânea, podendo o contribuinte ser penalizado pelas informações prestadas na declaração (Art. 138, parágrafo único, do CTN).

VI.15.3.5 Compartilhamento de Informações

As informações prestadas pelo contribuinte na DASN serão compartilhadas entre a RFB e os órgãos de fiscalização tributária dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

A RFB também disponibilizará aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios relação dos contribuintes que não apresentarem a declaração simplificada.

VI.15.3.6 Confissão de Dívida e Exigência dos Tributos

Conforme alteração promovida pela Lei Complementar nº 128/2008, a DASN constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nela prestada.

Com isso, a DASN passa a ter os mesmos efeitos da DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais), ou seja, além dos valores ali informados constituírem confissão de dívida, passa a ser dispensado o lançamento pela autoridade competente. Passaremos a ter em relação à DASN o conhecido "autolancamento".

Essa alteração tem efeitos retroativos a 1º.07.2007, aplicando-se, portanto, às declarações já entregues.

VI.15.4 Informações relativas a terceiros e Declaração Eletrônica de Serviços

A exigência da declaração única não desobriga a prestação de informações relativas a terceiros, como é o caso da DIRF (Declaração do Imposto de Renda Retido na Fonte).

As microempresas e as empresas de pequeno porte ficam obrigadas, ainda, à entrega da Declaração Eletrônica de Serviços, quando exigida pelo Município, que servirá para a escrituração mensal de todos os documentos fiscais emitidos e documentos recebidos referentes aos serviços prestados, tomados ou intermediados de terceiros.

Neste caso, a Declaração Eletrônica de Serviços substitui o Livro Registro de Serviços Prestados e o Livro Registro de Serviços Tomados, referidos nos itens "d" e "e" do tópico VI.15.2, e será apresentada ao Município pelo prestador, pelo tomador, ou por ambos, observadas as condições previstas na legislação de sua circunscrição fiscal.

VI.15.5 Tributos não abrangidos pelo Simples Nacional

Relativamente aos tributos devidos, não abrangidos pelo Simples Nacional, as microempresas e as empresas de pequeno porte, optantes pelo regime unificado, deverão observar a legislação dos respectivos entes federativos quanto à prestação de informações e entrega de declarações.

VI.15.6 Declaração para cálculo do valor adicionado

Em relação ao exercício de 2007, foi permitido aos Estados exigir a entrega de declaração da empresa optante pelo Simples Nacional, para efeito de cálculo do valor adicionado de que trata o inciso II do § 1º do art. 3º da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990.

Essa declaração também poderá ser exigida pelos Estados em relação aos eventos especiais (cisão, extinção, etc.) ocorridos durante o exercício de 2008.

O valor adicionado corresponde à parcela do ICMS que será creditada, pelos Estados, aos respectivos Municípios. O cálculo desse valor sofreu alteração em decorrência da do artigo art. 87 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para prever a partilha do imposto na hipótese de tributação simplificada.

Nota:

A DASN do Microempreendedor Individual - MEI conterà, para efeito de partilha dos valores arrecadados do ICMS, na forma do artigo 3º da Lei Complementar nº 63, tão-somente as informações relativas à receita bruta total sujeita ao ICMS, sendo vedada a instituição de declarações adicionais em decorrência da referida Lei Complementar.

A disposição deste tópico, portanto, não se aplica ao Microempreendedor Individual - MEI.

VI.15.7 Declarações no âmbito da Receita Federal

Conforme previsão da Instrução Normativa RFB nº 877, de 26.09.2008, as micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional, com data de abertura constante do Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) até 31 de dezembro de 2007, ficam dispensadas da apresentação da DCTF e do DACON relativo ao período anterior aos efeitos da opção por esse Regime Especial e posterior a 1º de julho de 2007, exceto no caso de a pessoa jurídica ter sido tributada pelo lucro real, presumido ou arbitrado no primeiro semestre de 2007.

O ingresso no Simples Nacional não dispensa, todavia, as ME e EPP da obrigação de apresentar as demais declarações devidas à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), bem como as informações referentes a terceiros, relativamente aos períodos que antecederem os efeitos da opção pelo Simples Nacional.

VI.15.8 Disposições gerais

VI.15.8.1 Emissão de documentos e escrituração fiscal

Os livros e documentos fiscais mencionados anteriormente serão emitidos e escriturados nos termos da legislação do ente tributante da circunscrição do contribuinte, com observância do disposto nos Convênios e Ajustes Sinief que tratam da matéria, especialmente os Convênios Sinief s/nº de 15.12.1970, e nº 6, de 21.02.1989.

Nota:

As normas constantes dos Convênios e Ajustes Sinief não se aplicam em relação a ISS.

O ente federativo que adote sistema eletrônico de emissão de documentos fiscais ou recepção eletrônica de informações poderá exigir-lhes de seus contribuintes optantes pelo Simples Nacional, observando os prazos e formas previstos nas respectivas legislações.

Portanto, além das disposições mencionadas, ainda devem ser verificadas as normas previstas na legislação dos respectivos entes tributantes.

VI.15.8.2 Regimes especiais de controle fiscal

As microempresas e as empresas de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, também estão obrigadas ao cumprimento das obrigações acessórias previstas nos regimes especiais de controle fiscal, quando exigíveis pelo respectivo ente tributante.

VI.15.8.3 Guarda de informações

Os documentos fiscais relativos a operações ou prestações realizadas ou recebidas, bem como os livros fiscais e contábeis, deverão ser mantidos em boa guarda, ordem e conservação enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

VI.15.8.4 Exclusão do Simples Nacional

Na hipótese de a microempresa ou a empresa de pequeno porte ser excluída do Simples Nacional ficará obrigada ao cumprimento das obrigações tributárias pertinentes ao seu novo regime de recolhimento, nos termos da legislação tributária dos respectivos entes federativos, a partir do início dos efeitos da exclusão.

Essa obrigatoriedade aplica-se também ao estabelecimento da ME ou EPP que estiver impedido de recolher o ICMS e o ISS na forma do Simples Nacional, desde a data de início dos efeitos do impedimento.

VI.15.9 Microempreendedor Individual - MEI

O Microempreendedor individual - MEI, assim entendido o empresário individual a que se refere o artigo 966 do Código Civil, com receita bruta acumulada no ano de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais), além de benefícios de ordem tributária, também tem várias vantagens em relação ao cumprimento de obrigações acessórias.

O tópico VI.24 trata desses benefícios concedidos especificamente ao Microempreendedor individual - MEI.

VI.16 Opção Pelo Simples Nacional

Neste tópico trataremos das regras para opção ao Simples Nacional, bem assim sobre as normas quanto à migração

automática do Simples Federal (da Lei nº 9.317/1996) para o Simples Nacional, ocorrida em 2007. Essas regras foram determinadas em conformidade com a LC nº 123/2006, pelo Comitê Gestor, por meio da Resolução CGSN nº 4, de 30.05.2007 (DOU de 1º de junho de 2007).

Nota:

A Resolução CGSN nº 4 de 2007 foi alterada pelas Resoluções CGSN nº 14/2007, nº 16/2007, nº 19/2007, nº 22/2007, nº 23/2007, nº 29/2008, nº 37/2008, nº 41/2008, e nº 50/2008.

A opção pelo Simples Nacional dar-se-á por meio da internet, sendo irretroatável para todo o ano-calendário. Regra geral, a opção deverá ser realizada até o último dia útil do mês de janeiro, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção. Ou seja, a opção formalizada até 31 de janeiro, produzirá efeitos desde 1º de janeiro do mesmo ano.

Excepcionalmente para o ano-calendário de 2009, a opção pode ser efetuada até 20 de fevereiro de 2009, conforme dispôs a Resolução CGSN nº 54 de 2009.

Para o ano-calendário de 2007, também houve prazo excepcional até o dia 20 de agosto de 2007, produzindo efeitos a partir do dia 1º de julho de 2007. Ou seja, empresas que em 2007 começaram o ano tributadas pelo Lucro Presumido ou pelo Lucro Real puderam efetuar a opção, com eficácia para 1º de julho de 2007.

Nota:

1. O prazo previsto inicialmente, no que tange à opção para o ano de 2007, era até 31 de julho. A prorrogação até 15 de agosto se deu pela Resolução CGSN nº 16 de 2007. Posteriormente, por meio da Resolução CGSN nº 19 de 2007, deu-se a prorrogação até dia 20 de agosto/2007.

2. No momento da opção, o contribuinte deverá prestar declaração quanto ao não-enquadramento nas vedações previstas no art. 12 da Resolução CGSN nº 4/2007, independentemente da verificação efetuada por meio dos códigos de atividades econômicas previstos na Classificação Nacional de Atividades Econômicas - CNAE (art. 9º da Resolução CGSN nº 4/2007) - vide tópico abaixo.

VI.16.1 Início de atividade

No caso de início de atividade da microempresa ou empresa de pequeno porte no ano-calendário da opção, deverá ser observado o seguinte:

a) a ME ou a EPP, após efetuar a inscrição no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ), bem como obter a sua inscrição estadual e municipal, caso exigíveis, terá o prazo de até 30 (trinta) dias, contados do último deferimento de inscrição, para efetuar a opção pelo Simples Nacional;

Nota:

Até 31 de dezembro de 2008 esse prazo era de 10 (dez) dias contados do último deferimento de inscrição (vide Resolução CGSN nº 41 de 2008).

b) após a formalização da opção, a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB) disponibilizará aos Estados, Distrito Federal e Municípios a relação dos contribuintes para verificação da regularidade da inscrição Municipal ou Estadual quando exigível;

Nota:

Até 31 de dezembro de 2008 o Município e/ou o Estado, conforme o caso, deveriam verificar as informações prestadas pelos contribuintes. A verificação da regularidade da inscrição municipal ou estadual foi incluída por meio da Resolução CGSN nº 41 de 2008.

c) os entes federativos deverão efetuar a comunicação à RFB acerca da regularidade na inscrição Municipal ou Estadual quando exigível: c.1) até o dia 5 (cinco) de cada mês, relativamente às informações disponibilizadas pela RFB do dia 20 ao dia 31 do mês anterior; c.2) até o dia 15 (quinze) de cada mês, relativamente às informações disponibilizadas pela RFB do dia 1º ao dia 9 do mesmo mês; c.3) até o dia 25 (vinte e cinco) de cada mês, relativamente às informações disponibilizadas pela RFB do dia 10 ao dia 19 do mesmo mês;

Nota:

Até 1º de julho de 2008, o prazo previsto em "c.2" era dia 14 (quatorze) de cada mês.

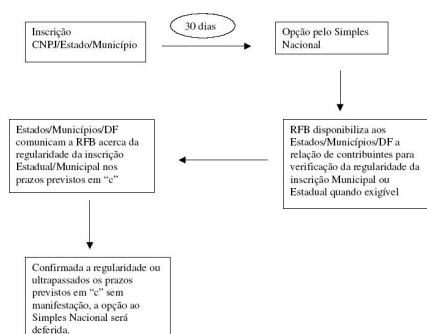
d) confirmada a regularidade na inscrição Municipal ou Estadual, quando exigível, ou ultrapassado o prazo a que se refere a letra "c" sem manifestação por parte do ente federativo, a opção será deferida, observadas as demais disposições relativas à vedação para ingresso no Simples Nacional e o prazo máximo de 180 dias para o caso de início de atividade;

e) a opção produzirá efeitos: e.1) para as empresas com data de abertura constante do CNPJ até 31 de dezembro de 2007, a partir da data do último deferimento da inscrição nos cadastros estadual e municipal, salvo se o ente federativo considerar inválidas as informações prestadas pela ME ou EPP, hipótese em que a opção será considerada indeferida; e.2) para as empresas com data de abertura constante do CNPJ a partir de 1º de janeiro de 2008, desde a respectiva data de abertura, salvo se o ente federativo considerar inválidas as informações prestadas pela ME ou EPP nos cadastros estadual e municipal, hipótese em que a opção será considerada indeferida;

f) validadas as informações, considera-se data de início de atividade: f.1) para as empresas com data de abertura constante do CNPJ até 31 de dezembro de 2007, a do último deferimento da inscrição nos cadastros estadual e municipal; f.2) para as empresas com data de abertura constante do CNPJ a partir de 1º de janeiro de 2008, a da respectiva abertura.

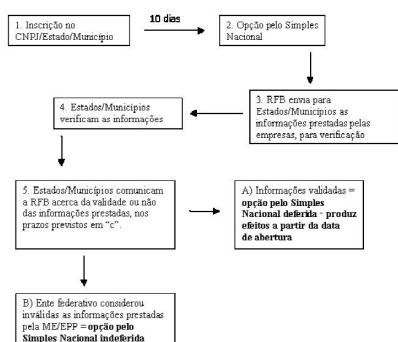
Dispõe ainda a Resolução CGSN nº 4 de 2007, em conformidade com a alteração promovida pela Resolução CGSN nº 29 de 2008, que a ME ou a EPP não poderá efetuar a opção pelo Simples Nacional na condição de empresa em início de atividade depois de decorridos 180 (cento e oitenta) dias da data de abertura constante do CNPJ, observados os demais requisitos previstos na letra "a" acima.

VI.16.1.1 Esquema Prático - Aplicável a partir de 1º.01.2009



FIGURA

VI.16.1.2 Esquema Prático - Aplicável até 31.12.2008



FIGURA

Nota:

1. A RFB disponibilizará aos Estados, Distrito Federal e Municípios relação dos contribuintes para verificação quanto à regularidade para a opção pelo Simples Nacional, e, posteriormente, a relação dos contribuintes que tiveram a sua opção deferida.
2. Excepcionalmente, para as opções efetuadas durante os meses de julho e agosto de 2007, a verificação a ser feita pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, com relação às informações prestadas pelos contribuintes deverá ser realizada: a) até o dia 29 de agosto de 2007, relativamente às opções efetuadas em julho; b) até o dia 10 de setembro de 2007, relativamente às opções efetuadas em agosto (Resolução CGSN nº17 e nº 22 de 2007).

VI.16.2 Indeferimento da opção

Na hipótese de a opção ser indeferida, será expedido termo de indeferimento da opção pelo Simples Nacional por autoridade fiscal integrante da estrutura administrativa do respectivo ente federado que decidiu o indeferimento, inclusive na hipótese de existência de débitos tributários.

Nota:

Será dado ciência do termo de indeferimento à ME ou à EPP pelo ente federativo que tenha indeferido a sua opção, segundo a sua respectiva legislação.

Na hipótese de decisão administrativa definitiva ou judicial deferindo a opção pelo Simples Nacional com efeitos retroativos, os tributos e contribuições devidos pelo Simples Nacional poderão ser recolhidos sem a cobrança de multa de mora, tão-somente com incidência de juros de mora.

Nota:

Nessa hipótese o respectivo ente federado deverá comunicar a decisão final para os demais entes envolvidos.

VI.16.3 CNAE

Serão utilizados os códigos de atividades econômicas previstos na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) informados pelos contribuintes no CNPJ, para verificar se as microempresas e as empresas de pequeno porte atendem aos requisitos pertinentes.

O Comitê Gestor, por meio da Resolução CGSN nº 6, de 18.06.2007, dispôs sobre os códigos de atividades econômicas previstos na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE), relacionando os códigos impeditivos (Anexo I da referida Resolução), bem assim, os códigos que abrangem concomitantemente atividade impeditiva e permitida ao Simples Nacional (Anexo II - lista ambígua).

Nota:

Os Anexos da Resolução CGSN nº 6 foram inicialmente alterados pela Resolução CGSN nº 14 de 2007, e substituídos pela Resolução CGSN nº 20 de 2007. Pela Resolução CGSN nº 50 de 2008, foram novamente substituídos.

A) Códigos previstos na CNAE impeditivos ao Simples Nacional

Subclasse CNAE 2.0	Denominação
0162-8/01	Serviço de inseminação artificial em animais
0910-6/00	Atividades de apoio à extração de petróleo e gás natural
1111-9/01	Fabricação de aguardente de cana-de-açúcar
1111-9/02	Fabricação de outras aguardentes e bebidas destiladas
1112-7/00	Fabricação de vinho
1113-5/01	Fabricação de malte, inclusive malte uísque
1113-5/02	Fabricação de cervejas e chopes
1122-4/01	Fabricação de refrigerantes
1220-4/01	Fabricação de cigarros
1220-4/02	Fabricação de cigarrilhas e charutos
1220-4/03	Fabricação de filtros para cigarros
2092-4/01	Fabricação de pólvoras, explosivos e detonantes
2550-1/01	Fabricação de equipamento bélico pesado, exceto veículos militares de combate
2550-1/02	Fabricação de armas de fogo e munições
2910-7/01	Fabricação de automóveis, camionetas e utilitários
3511-5/00	Geração de energia elétrica
3512-3/00	Transmissão de energia elétrica
3513-1/00	Comércio atacadista de energia elétrica
3514-0/00	Distribuição de energia elétrica
3600-6/01	Captação, tratamento e distribuição de água
3701-1/00	Gestão de redes de esgoto
3821-1/00	Tratamento e disposição de resíduos não-perigosos
3822-0/00	Tratamento e disposição de resíduos perigosos
3900-5/00	Descontaminação e outros serviços de gestão de resíduos
4110-7/00	Incorporação de empreendimentos imobiliários
4399-1/01	Administração de obras
4512-9/01	Representantes comerciais e agentes do comércio de veículos automotores
4530-7/06	Representantes comerciais e agentes do comércio de peças e acessórios novos e usados para veículos automotores
4542-1/01	Representantes comerciais e agentes do comércio de motocicletas e motonetas, peças e acessórios
4611-7/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de matérias-primas agrícolas e animais vivos
4612-5/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de combustíveis, minerais, produtos siderúrgicos e químicos
4613-3/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de madeira, material de construção e ferragens

4614-1/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de máquinas, equipamentos, embarcações e aeronaves
4615-0/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de eletrodomésticos, móveis e artigos de uso doméstico
4616-8/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de têxteis, vestuário, calçados e artigos de viagem
4617-6/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de produtos alimentícios, bebidas e fumo
4618-4/01	Representantes comerciais e agentes do comércio de medicamentos, cosméticos e produtos de perfumaria
4618-4/02	Representantes comerciais e agentes do comércio de instrumentos e materiais odontológico-hospitalares
4618-4/03	Representantes comerciais e agentes do comércio de jornais, revistas e outras publicações
4618-4/99	Outros representantes comerciais e agentes do comércio especializado em produtos não especificados anteriormente
4619-2/00	Representantes comerciais e agentes do comércio de mercadorias em geral não especializado
4635-4/02	Comércio atacadista de cerveja, chope e refrigerante
4635-4/99	Comércio atacadista de bebidas não especificadas anteriormente
4636-2/02	Comércio atacadista de cigarros, cigarrilhas e charutos
4912-4/01	Transporte ferroviário de passageiros intermunicipal e interestadual
4921-3/02	Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal em região metropolitana
4922-1/01	Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, intermunicipal, exceto em região metropolitana
4922-1/02	Transporte rodoviário coletivo de passageiros, com itinerário fixo, interestadual
4929-9/02	Transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional
4929-9/04	Organização de excursões em veículos rodoviários próprios, intermunicipal, interestadual e internacional
4929-9/99	Outros transportes rodoviários de passageiros não especificados anteriormente
5011-4/02	Transporte marítimo de cabotagem - passageiros
5091-2/02	Transporte por navegação de travessia, intermunicipal
5222-2/00	Terminais rodoviários e ferroviários
5231-1/01	Administração da infra-estrutura portuária
5231-1/02	Operações de terminais
5232-0/00	Atividades de agenciamento marítimo
5240-1/01	Operação dos aeroportos e campos de aterrissagem
5250-8/01	Comissaria de despachos
5250-8/02	Atividades de despachantes aduaneiros
5250-8/03	Agenciamento de cargas, exceto para o transporte marítimo
5250-8/04	Organização logística do transporte de carga
5250-8/05	Operador de transporte multimodal - OTM

5310-5/01	Atividades do Correio Nacional
5912-0/01	Serviços de dublagem
6022-5/02	Atividades relacionadas à televisão por assinatura, exceto programadoras
6204-0/00	Consultoria em tecnologia da informação
6410-7/00	Banco Central
6421-2/00	Bancos comerciais
6422-1/00	Bancos múltiplos, com carteira comercial
6423-9/00	Caixas econômicas
6424-7/01	Bancos cooperativos
6424-7/02	Cooperativas centrais de crédito
6424-7/03	Cooperativas de crédito mútuo
6424-7/04	Cooperativas de crédito rural
6431-0/00	Bancos múltiplos, sem carteira comercial
6432-8/00	Bancos de investimento
6433-6/00	Bancos de desenvolvimento
6434-4/00	Agências de fomento
6435-2/01	Sociedades de crédito imobiliário
6435-2/02	Associações de poupança e empréstimo
6435-2/03	Companhias hipotecárias
6436-1/00	Sociedades de crédito, financiamento e investimento - financeiras
6437-9/00	Sociedades de crédito ao microempreendedor
6438-7/01	Bancos de câmbio
6438-7/99	Outras instituições de intermediação não-monetária não especificadasAnteriormente
6440-9/00	Arrendamento mercantil
6450-6/00	Sociedades de capitalização
6461-1/00	Holdings de instituições financeiras
6462-0/00	Holdings de instituições não-financeiras
6463-8/00	Outras sociedades de participação, exceto holdings
6470-1/01	Fundos de investimento, exceto previdenciários e imobiliários
6470-1/02	Fundos de investimento previdenciários
6470-1/03	Fundos de investimento imobiliários
6491-3/00	Sociedades de fomento mercantil - factoring
6492-1/00	Securitização de créditos
6499-9/01	Clubes de investimento
6499-9/02	Sociedades de investimento
6499-9/03	Fundo garantidor de crédito
6499-9/04	Caixas de financiamento de corporações
6499-9/05	Concessão de crédito pelas OSCIP
6499-9/99	Outras atividades de serviços financeiros não especificadas anteriormente
6511-1/01	Seguros de vida
6511-1/02	Planos de auxílio-funeral
6512-0/00	Seguros não-vida
6520-1/00	Seguros-saúde
6530-8/00	Resseguros

6550-2/00	Planos de saúde
6541-3/00	Previdência complementar fechada
6542-1/00	Previdência complementar aberta
6611-8/01	Bolsa de valores
6611-8/02	Bolsa de mercadorias
6611-8/03	Bolsa de mercadorias e futuros
6611-8/04	Administração de mercados de balcão organizados
6612-6/01	Corretoras de títulos e valores mobiliários
6612-6/02	Distribuidoras de títulos e valores mobiliários
6612-6/03	Corretoras de câmbio
6612-6/04	Corretoras de contratos de mercadorias
6612-6/05	Agentes de investimentos em aplicações financeiras
6613-4/00	Administração de cartões de crédito
6619-3/01	Serviços de liquidação e custódia
6619-3/02	Correspondentes de instituições financeiras
6619-3/03	Representações de bancos estrangeiros
6619-3/04	Caixas Eletrônicos
6619-3/05	Operadoras de cartões de débito
6619-3/99	Outras atividades auxiliares dos serviços financeiros não especificadas anteriormente
6621-5/01	Peritos e avaliadores de seguros
6621-5/02	Auditoria e consultoria atuarial
6622-3/00	Corretores e agentes de seguros, de planos de previdência complementar e de saúde
6629-1/00	Atividades auxiliares dos seguros, da previdência complementar e dos planos de saúde não especificadas anteriormente
6630-4/00	Atividades de administração de fundos por contrato ou comissão
6810-2/02	Aluguel de imóveis próprios
6821-8/01	Corretagem na compra e venda e avaliação de imóveis
6821-8/02	Corretagem no aluguel de imóveis
6911-7/01	Serviços advocatícios
6911-7/02	Atividades auxiliares da justiça
6911-7/03	Agente de propriedade industrial
6912-5/00	Cartórios
6920-6/02	Atividades de consultoria e auditoria contábil e tributária
7020-4/00	Atividades de consultoria em gestão empresarial, exceto consultoria técnica específica
7111-1/00	Serviços de arquitetura
7112-0/00	Serviços de engenharia
7119-7/01	Serviços de cartografia, topografia e geodésia
7119-7/02	Atividades de estudos geológicos
7119-7/03	Serviços de desenho técnico relacionados à arquitetura e engenharia
7119-7/04	Serviços de perícia técnica relacionados à segurança do trabalho

7119-7/99	Atividades técnicas relacionadas à engenharia e arquitetura não especificadas anteriormente
7120-1/00	Testes e análises técnicas
7210-0/00	Pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências físicas e naturais
7220-7/00	Pesquisa e desenvolvimento experimental em ciências sociais e humanas
7311-4/00	Agências de publicidade
7319-0/01	Criação de estandes para feiras e exposições
7319-0/04	Consultoria em publicidade
7320-3/00	Pesquisas de mercado e de opinião pública
7410-2/01	Design
7490-1/01	Serviços de tradução, interpretação e similares
7490-1/03	Serviços de agronomia e de consultoria às atividades agrícolas e pecuárias
7490-1/04	Atividades de intermediação e agenciamento de serviços e negócios em geral, exceto imobiliários
7490-1/05	Agenciamento de profissionais para atividades esportivas, culturais e artísticas
7490-1/99	Outras atividades profissionais, científicas e técnicas não especificadas anteriormente
7500-1/00	Atividades veterinárias
7740-3/00	Gestão de ativos intangíveis não-financeiros
7810-8/00	Seleção e agenciamento de mão-de-obra
7820-5/00	Locação de mão-de-obra temporária
7830-2/00	Fornecimento e gestão de recursos humanos para terceiros
7912-1/00	Operadores turísticos
8030-7/00	Atividades de investigação particular
8112-5/00	Condomínios prediais
8299-7/02	Emissão de vales-alimentação, vales-transporte e similares
8299-7/04	Leiloeiros independentes
8299-7/05	Serviços de levantamento de fundos sob contrato
8411-6/00	Administração pública em geral
8412-4/00	Regulação das atividades de saúde, educação, serviços culturais e outros serviços sociais
8413-2/00	Regulação das atividades econômicas
8421-3/00	Relações exteriores
8422-1/00	Defesa
8423-0/00	Justiça
8424-8/00	Segurança e ordem pública
8425-6/00	Defesa Civil
8430-2/00	Seguridade social obrigatória
8531-7/00	Educação superior - graduação
8532-5/00	Educação superior - graduação e pós-graduação
8533-3/00	Educação superior - pós-graduação e extensão
8542-2/00	Educação profissional de nível tecnológico
8550-3/01	Administração de caixas escolares
8550-3/02	Atividades de apoio à educação, exceto caixas escolares

8610-1/01	Atividades de atendimento hospitalar, exceto pronto-socorro e unidades paraatendimento a urgências
8610-1/02	Atividades de atendimento em pronto-socorro e unidades hospitalares paraatendimento a urgências
8621-6/01	UTI móvel
8621-6/02	Serviços móveis de atendimento a urgências, exceto por UTI móvel
8622-4/00	Serviços de remoção de pacientes, exceto os serviços móveis de atendimento aUrgências
8630-5/01	Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de procedimentosCirúrgicos
8630-5/02	Atividade médica ambulatorial com recursos para realização de examesComplementares
8630-5/03	Atividade médica ambulatorial restrita a consultas
8630-5/04	Atividade odontológica
8630-5/06	Serviços de vacinação e imunização humana
8630-5/07	Atividades de reprodução humana assistida
8630-5/99	Atividades de atenção ambulatorial não especificadas anteriormente
8640-2/03	Serviços de diálise e nefrologia
8640-2/10	Serviços de quimioterapia
8640-2/11	Serviços de radioterapia
8640-2/12	Serviços de hemoterapia
8640-2/13	Serviços de litotripsia
8640-2/14	Serviços de bancos de células e tecidos humanos
8640-2/99	Atividades de serviços de complementação diagnóstica e terapêutica nãoespecificadas anteriormente
8650-0/01	Atividades de enfermagem
8650-0/02	Atividades de profissionais da nutrição
8650-0/03	Atividades de psicologia e psicanálise
8650-0/04	Atividades de fisioterapia
8650-0/05	Atividades de terapia ocupacional
8650-0/06	Atividades de fonoaudiologia
8650-0/07	Atividades de terapia de nutrição enteral e parenteral
8650-0/99	Atividades de profissionais da área de saúde não especificadas anteriormente
8660-7/00	Atividades de apoio à gestão de saúde
8690-9/01	Atividades de práticas integrativas e complementares em saúde humana
8690-9/02	Atividades de bancos de leite humano
8690-9/99	Outras atividades de atenção à saúde humana não especificadas anteriormente
8711-5/01	Clínicas e residências geriátricas
8711-5/03	Atividades de assistência a deficientes físicos, imunodeprimidos eConvalescentes
8711-5/04	Centros de apoio a pacientes com câncer e com AIDS
8720-4/01	Atividades de centros de assistência psicossocial

8720-4/99	Atividades de assistência psicossocial e à saúde a portadores de distúrbiospsíquicos, deficiência mental e dependência química não especificadasanteriormente
8730-1/99	Atividades de assistência social prestadas em residências coletivas eparticulares não especificadas anteriormente
8800-6/00	Serviços de assistência social sem alojamento
9002-7/01	Atividades de artistas plásticos, jornalistas independentes e escritores
9003-5/00	Gestão de espaços para artes cênicas, espetáculos e outras atividades artísticas
9101-5/00	Atividades de bibliotecas e arquivos
9102-3/01	Atividades de museus e de exploração de lugares e prédios históricos e atraçõesSimilares
9103-1/00	Atividades de jardins botânicos, zoológicos, parques nacionais, reservasecológicas e áreas de proteção ambiental
9311-5/00	Gestão de instalações de esportes
9319-1/01	Produção e promoção de eventos esportivos
9319-1/99	Outras atividades esportivas não especificadas anteriormente
9411-1/00	Atividades de organizações associativas patronais e empresariais
9412-0/00	Atividades de organizações associativas profissionais
9420-1/00	Atividades de organizações sindicais
9430-8/00	Atividades de associações de defesa de direitos sociais
9491-0/00	Atividades de organizações religiosas
9492-8/00	Atividades de organizações políticas
9493-6/00	Atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte
9499-5/00	Atividades associativas não especificadas anteriormente
9603-3/01	Gestão e manutenção de cemitérios
9603-3/05	Serviços de somatoconservação
9609-2/01	Clínicas de estética e similares
9900-8/00	Organismos internacionais e outras instituições extraterritoriais

B) Códigos previstos na CNAE que abrangem concomitantemente atividade impeditiva e permitida ao Simples Nacional - Lista Ambígua

Subclasse CNAE 2.0	Denominação
0161-0/99	Atividades de apoio à agricultura não especificadas anteriormente
0162-8/99	Atividades de apoio à pecuária não especificadas anteriormente
0163-6/00	Atividades de pós-colheita
0230-6/00	Atividades de apoio à produção florestal
0990-4/01	Atividades de apoio à extração de minério de ferro
0990-4/02	Atividades de apoio à extração de minerais metálicos não-ferrosos
0990-4/03	Atividades de apoio à extração de minerais não-metálicos
1122-4/03	Fabricação de refrescos, xaropes e pós para refrescos, exceto refrescos de frutas

1122-4/99	Fabricação de outras bebidas não-alcoólicas não especificadas anteriormente
3091-1/00	Fabricação de motocicletas, peças e acessórios
3520-4/02	Distribuição de combustíveis gasosos por redes urbanas
4635-4/03	Comércio atacadista de bebidas com atividade de fracionamento e acondicionamento associada
4684-2/99	Comércio atacadista de outros produtos químicos e petroquímicos não especificados anteriormente
4912-4/02	Transporte ferroviário de passageiros municipal e em região metropolitana
4912-4/03	Transporte metroviário
4924-8/00	Transporte escolar
4950-7/00	Trens turísticos, teleféricos e similares
5022-0/02	Transporte por navegação interior de passageiros em linhas regulares, intermunicipal, interestadual e internacional, exceto travessia
5099-8/01	Transporte aquaviário para passeios turísticos
5099-8/99	Outros transportes aquaviários não especificados anteriormente
5111-1/00	Transporte aéreo de passageiros regular
5112-9/01	Serviço de táxi aéreo e locação de aeronaves com tripulação
5112-9/99	Outros serviços de transporte aéreo de passageiros não-regular
5229-0/01	Serviços de apoio ao transporte por táxi, inclusive centrais de chamada
5229-0/99	Outras atividades auxiliares dos transportes terrestres não especificadas anteriormente
5239-7/00	Atividades auxiliares dos transportes aquaviários não especificadas anteriormente
5240-1/99	Atividades auxiliares dos transportes aéreos, exceto operação dos aeroportos e campos de aterrissagem
5811-5/00	Edição de livros
6201-5/00	Desenvolvimento de programas de computador sob encomenda
6202-3/00	Desenvolvimento e licenciamento de programas de computador customizáveis
6203-1/00	Desenvolvimento e licenciamento de programas de computador não customizáveis
6209-1/00	Suporte técnico, manutenção e outros serviços em tecnologia da informação
6311-9/00	Tratamento de dados, provedores de serviços de aplicação e serviços de hospedagem na internet
6810-2/01	Compra e venda de imóveis próprios
6822-6/00	Gestão e administração da propriedade imobiliária
7490-1/02	Escafandria e mergulho
8299-7/99	Outras atividades de serviços prestados principalmente às empresas não especificadas anteriormente

A ME ou a EPP que exerça atividade econômica cuja CNAE seja considerada ambígua (vide lista acima) não participou da opção tácita (vide tópico seguinte), mas pôde, entretanto, efetuar a opção pelas regras dispostas acima, quando prestou declaração de que exerce tão-somente atividades permitidas no Simples Nacional.

Na hipótese de alteração da relação de códigos impeditivos ou ambíguos, serão observadas as seguintes regras:

- a) se determinada atividade econômica deixar de ser considerada como impeditiva ao Simples Nacional, as ME e as EPP que exerçam essa atividade passarão a poder optar por esse regime de tributação a partir do ano-calendário seguinte ao da alteração desse código, desde que não incorram em nenhuma das vedações do art. 12 da Resolução CGSN nº 4/2007;
- b) se determinada atividade econômica passar a ser considerada impeditiva ao Simples Nacional, as ME e as EPP optantes que exerçam essa atividade deverão efetuar a sua exclusão obrigatória, porém com efeitos para o ano-calendário subsequente.

VI.16.4 Migração automática - Opção tácita ocorrida em 2007

Por ocasião da entrada em vigor do Simples Nacional, ocorrida em 2007, foram consideradas inscritas no Simples Nacional as microempresas e as empresas de pequeno porte regularmente optantes pelo Simples Federal (da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996), salvo as que estavam impedidas de optar por alguma das vedações previstas na Resolução CGSN nº 4/2007.

Para fins da opção tácita, consideraram-se regularmente optantes as ME e as EPP inscritas no CNPJ como optantes pelo Simples Federal, que até 30 de junho de 2007 não tenham sido excluídas dessa sistemática de tributação ou, se excluídas, que até essa data não tenham obtido decisão definitiva na esfera administrativa ou judicial com relação a recurso interposto. A RFB disponibilizou, por meio da internet, relação de contribuintes optantes pelo Simples Federal que não tiveram pendências detectadas relativamente à possibilidade de opção pelo Simples Nacional, implicando o deferimento da opção tácita para o Simples Nacional, desde que as ME e EPP não tenham incorrido em nenhuma das vedações previstas na Resolução CGSN nº 4/2007 até 30 de junho de 2007.

Nota:

Em julho de 2007, por meio da internet, foi disponibilizado o resultado da opção tácita aqui referida.

A opção tácita realizada de acordo com o disposto neste tópico submeteu o contribuinte à sistemática do Simples Nacional a partir de 1º de julho de 2007, sendo irretratável para todo o segundo semestre do ano-calendário de 2007, ressalvado o caso de cancelamento da opção.

Nota:

A opção tácita não exclui a responsabilidade do contribuinte quanto ao atendimento dos requisitos exigidos para o ingresso no Simples Nacional.

Ulterior exclusão do Simples Federal não implicará anulação da opção tácita pelo Simples Nacional.

VI.16.5 Cancelamento da opção tácita

Os contribuintes inscritos no Simples Nacional por migração automática puderam cancelar sua opção até 20 de agosto de 2007, mediante aplicativo específico disponibilizado no Portal do Simples Nacional na internet.

Nota:

Sobre exclusão do Simples Nacional para o ano de 2007, vide tópico a seguir.

Os contribuintes sujeitos à migração automática que incorreram em qualquer das situações impeditivas previstas na legislação, deveriam ter cancelado sua inscrição no Simples Nacional na forma aqui tratada.

Nota:

O prazo para cancelamento da migração tácita terminava, inicialmente em 31 de julho de 2007. A prorrogação até 15 de agosto se deu por meio da Resolução CGSN nº 16 de 30.07.2007, e a prorrogação até 20 de agosto, foi instituída pela Resolução CGSN nº19, de 13.08.2007.

VI.17 Exclusão do Simples Nacional

A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

VI.17.1 Exclusão de ofício

A exclusão de ofício dar-se-á quando:a) verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

Nota:

1. Nessa hipótese, a notificação referente à exclusão poderá ser feita por meio eletrônico, com prova de recebimento, sem prejuízo de adoção de outros meios de notificação, desde que previstos na legislação específica do respectivo ente federado que proceder à exclusão, cabendo ao Comitê Gestor discipliná-la com observância dos requisitos de autenticidade, integridade e validade jurídica. Essa notificação aplica-se ao indeferimento da opção pelo Simples Nacional (dispositivos inseridos pela Lei Complementar nº128 de 2008, com eficácia a partir de 22.12.2008).

2. Na hipótese de exclusão obrigatória por incorrer em vedação ao regime, uma vez que o motivo da exclusão deixe de existir, havendo a

exclusão retroativa de ofício por falta de comunicação, o efeito desta exclusão dar-se-á a partir do mês seguinte ao da ocorrência da situação impeditiva, limitado, porém, ao último dia do ano-calendário em que a referida situação deixou de existir (dispositivo inserido pela Lei Complementar nº 128 de 2008, com eficácia a partir de 22.12.2008).

3. Para fins da letra "a", até 21.12.2008, não se considerava período de atividade aquele em que havia sido solicitada suspensão voluntária perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica - CNPJ (esse dispositivo foi revogado pela Lei Complementar nº128 de 2008).

- b) for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;
- c) for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;
- d) a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;
- e) tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto na Lei Complementar nº 123/2006;
- f) a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;

Nota:

Dispõe os artigos 81 e 82 da Lei nº 9.430/1996 (com as alterações promovidas pela Medida Provisória nº 449 de 03.12.2008):

"Art. 81. Poderá ser declarada inapta, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que, estando obrigada, deixar de apresentar declarações e demonstrativos em dois exercícios consecutivos.

§ 1º Será também declarada inapta a inscrição da pessoa jurídica que não comprove a origem, a disponibilidade e a efetiva transferência, se for o caso, dos recursos empregados em operações de comércio exterior. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 2º Para fins do disposto no § 1o, a comprovação da origem de recursos provenientes do exterior dar-se-á mediante, cumulativamente: (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

I - prova do regular fechamento da operação de câmbio, inclusive com a identificação da instituição financeira no exterior encarregada da remessa dos recursos para o País;(Incluído pela Lei nº10.637, de 2002)

II - identificação do remetente dos recursos, assim entendido como a pessoa física ou jurídica titular dos recursos remetidos. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 3º No caso de o remetente referido no inciso II do § 2o ser pessoa jurídica deverão ser também identificados os integrantes de seus quadros societário e gerencial.(Incluído pela Lei nº10.637, de 2002)

§ 4º O disposto nos §§ 2o e 3o aplica-se, também, na hipótese de que trata o § 2o do art. 23 do Decreto-Lei no 1.455, de 7 de abril de 1976. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º Poderá também ser declarada inapta a inscrição no CNPJ da pessoa jurídica que não for localizada no endereço informado ao CNPJ, nos termos e condições definidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil. (Incluído pela Medida Provisória nº 449 de 03.12.2008)

Art. 82. Além das demais hipóteses de inidoneidade de documentos previstos na legislação, não produzirá efeitos tributários em favor de terceiros interessados, o documento emitido por pessoa jurídica cuja inscrição no Cadastro Geral de Contribuintes tenha sido considerada ou declarada inapta.

Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica aos casos em que o adquirente de bens, direitos e mercadorias ou o tomador de serviços comprovarem a efetivação do pagamento do preço respectivo e o recebimento dos bens, direitos e mercadorias ou utilização dos serviços."

- g) comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;
- h) houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;
- i) for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
- j) for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;
- l) for constatado, quando do ingresso no Simples Nacional, que a ME ou EPP incorria em alguma das hipóteses de vedação;
- m) for constatada declaração inverídica prestada nas hipóteses do § 2º do art. 7º e do § 3º do art. 9º da Resolução CGSN nº 4 de 2007;
- n) não emitir documento fiscal de venda ou prestação de serviço, observado o disposto no caput do art. 2º da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007;

- o) omitir da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço;
- p) houver descumprimento, no caso dos escritórios de serviços contábeis, das obrigações de que trata o § 6º do art. 12 da Resolução CGSN nº 4, de 30 de maio de 2007.

Nota:

Determina o § 6º do art. 12 da Resolução CGSN nº 4 de 2007: "§ 6º Os escritórios de serviços contábeis, individualmente ou por meio de suas entidades representativas de classe, deverão:

I - promover atendimento gratuito relativo à inscrição, à opção de que trata o art. 18-A da Lei Complementar nº 123, de 2006, e à primeira declaração anual simplificada do microempreendedor individual, podendo, para tanto, por meio de suas entidades representativas de classe, firmar convênios e acordos com a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por intermédio dos seus órgãos vinculados;

II - fornecer, por solicitação do Comitê Gestor, resultados de pesquisas quantitativas e qualitativas relativas às ME e EPP optantes pelo Simples Nacional por eles atendidas;

III - promover eventos de orientação fiscal, contábil e tributária para as ME e EPP optantes pelo Simples Nacional por eles atendidas."

Nas hipóteses previstas nas letras "b" a "j" e "n" e "o", a exclusão produzirá efeitos a partir do próprio mês em que incorridas, impedindo a opção pelo Simples Nacional pelos próximos 3 (três) anos-calendário seguintes. Esse prazo poderá ser elevado para 10 (dez) anos caso seja constatada a utilização de artifício, ardil ou qualquer outro meio fraudulento que induza ou mantenha a fiscalização em erro, com o fim de suprimir ou reduzir o pagamento de tributo apurável segundo o Simples Nacional.

Nota:

A exclusão de ofício será realizada na forma da Resolução CGSN nº 15, de 23.07.2007, cabendo o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

A competência para verificar a ocorrência das hipóteses de exclusão de ofício previstas acima é da Receita Federal do Brasil e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município. Quanto ao julgamento administrativo, a competência será do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar a exclusão de ofício, cabendo ainda, a observância aos preceitos previstos no tópico VI.21. O Município poderá, mediante convênio, transferir a atribuição de julgamento exclusivamente ao respectivo Estado em que se localiza.

Conforme determina o § 7º do art. 4º da Resolução CGSN nº 15 de 2007 (incluído pela Resolução CGSN nº 23, de 13.11.2007), ainda que a ME ou a EPP exerça exclusivamente atividade não incluída na competência tributária municipal, se possuir débitos tributários junto à Fazenda Pública Municipal, o Município poderá proceder à sua exclusão do Simples Nacional.

Será expedido termo de exclusão do Simples Nacional pelo ente federativo que iniciar o processo de exclusão de ofício. Atente-se ainda que os efeitos da exclusão condicionam-se a esse registro. A ciência ao contribuinte deve ser dada pelo ente federativo que iniciar o processo de exclusão, segundo a sua respectiva legislação.

Na hipótese de a ME ou EPP impugnar o termo de exclusão, este se tornará efetivo quando a decisão definitiva for desfavorável ao contribuinte. Não havendo impugnação, o termo se tornará efetivo depois de vencido o respectivo prazo.

A exclusão de ofício será registrada no Portal do Simples Nacional na internet, pelo ente federativo que a promoveu, ficando os efeitos dessa exclusão condicionados a esse registro.

VI.17.2 Exclusão por comunicação

A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação das microempresas ou das empresas de pequeno porte, dar-se-á:

- a) por opção - até o último dia útil do mês de janeiro;
- b) obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas na legislação do Simples Nacional - até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação; ou
- c) obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período, em relação aos tributos e contribuições federais, e, em relação aos tributos estaduais, municipais e distritais, de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) ou R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), também multiplicados pelo número de meses de funcionamento no período, caso o Distrito Federal, os Estados e seus respectivos Municípios tenham adotado sublimites - até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do início de atividades.

Nota:

Vide tópico VI.20.1, que trata da multa no caso de falta de comunicação da exclusão obrigatória do Simples Nacional.

A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

- a) na hipótese de exclusão por opção, a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, ressalvada a exclusão realizada até o último dia útil de janeiro, que produzirá efeitos desde 1º de janeiro do mesmo ano;
- b) na hipótese de exclusão obrigatória, por enquadramento em qualquer das situações de vedação ao regime tributário ou ao Estatuto da microempresa e empresa de pequeno porte, a partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva;
- c) na hipótese de exclusão por estouro do limite de receita bruta no ano de início de atividade (considerando inclusive os sublimites Estaduais, do Distrito Federal e dos Municípios):
 - c.1) desde o início das atividades;
 - c.2) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% (vinte por cento) o limite proporcional de R\$ 200.000,00 multiplicado pelo nº de meses de funcionamento nesse período em relação aos tributos federais, ou os sublimites - R\$ 100.000,00 ou R\$ 150.000,00 multiplicados pelo nº de meses de funcionamento, em relação aos tributos estaduais, distritais ou municipais, conforme o caso.

Nota:

Na hipótese da letra "c" acima, a microempresa ou empresa de pequeno porte não poderá optar, no ano-calendário subsequente ao do início de atividades, pelo Simples Nacional.

Dispõe ainda a LC nº 123/2006, que na hipótese de existência de débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa, os efeitos da exclusão se darão a partir do ano-calendário subsequente ao da ciência da comunicação da exclusão. Nessa hipótese, será permitida a permanência da pessoa jurídica como optante pelo Simples Nacional mediante a comprovação da regularização do débito no prazo de até 30 (trinta) dias contado a partir da ciência da comunicação da exclusão.

Excepcionalmente para o ano de 2007, foi permitido o ingresso de empresas com débitos ou pendente de inscrição estadual ou municipal, desde que a regularização tenha sido efetuada até 31 de outubro de 2007. Para esses casos o efeito da exclusão se deu a partir de 2008, ressalvada a comprovação da regularização no prazo de até 30 (trinta) dias contado a partir da ciência da exclusão (Resolução CGSN nº 23, de 13.11.2007).

A exclusão deverá ser comunicada à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio do Portal do Simples Nacional na internet.

Tabela Prática:

Exclusão por comunicação		
Motivo	Prazo	Efeitos
1. por opção	Até o último dia útil do mês de janeiro	A partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, ou a partir de 1º de janeiro do mesmo ano da exclusão no caso de comunicação feita até o último dia útil de janeiro
2. obrigatoriamente, quando incorrer em qualquer das situações de vedação previstas na legislação do Simples Nacional	Até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação	A partir do mês seguinte da ocorrência da situação impeditiva
		a) desde o início de atividades

<p>3. obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 200.000,00 multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período, em relação aos tributos e contribuições federais, e, em relação aos tributos estaduais, municipais e distritais, de R\$ 100.000,00 ou R\$ 150.000,00, também multiplicados pelo número de meses de funcionamento no período, caso o Distrito Federal, os Estados e seus respectivos Municípios tenham adotado sublimites</p>	<p>Até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do início de atividades</p>	<p>b) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente, na hipótese de não ter ultrapassado em mais de 20% o limite proporcional de R\$ 200.000,00 multiplicado pelo nº de meses de funcionamento nesse período em relação aos tributos federais, ou os sublimites de R\$ 100.000,00 ou R\$ 150.000,00 multiplicados pelo nº de meses de funcionamento, em relação aos tributos estaduais, distritais ou municipais, conforme o caso</p>
--	---	---

VI.17.3 Tributação a partir do início dos efeitos da exclusão

As microempresas ou as empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional sujeitar-se-ão, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Nota:

O sujeito passivo poderá, assim, optar pelo recolhimento do imposto de renda e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido na forma do lucro presumido, lucro real trimestral ou anual.

No caso em que os efeitos da exclusão operarem-se desde o início de atividades (letra "a" do item "3" da tabela acima), a microempresa ou a empresa de pequeno porte desenquadrada ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições, devidos de conformidade com as normas gerais de incidência, acrescidos, tão-somente, de juros de mora, quando efetuado antes do início de procedimento de ofício.

Na hipótese de o Distrito Federal, os Estados e seus respectivos Municípios adotarem sublimites, caso a receita bruta auferida durante o ano-calendário de início de atividade ultrapasse o limite de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) ou R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), respectivamente, multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período, estará excluída do regime tributário em relação ao pagamento dos tributos estaduais e municipais, com efeitos retroativos ao início de suas atividades.

A exclusão do regime por excesso de receita bruta no ano de início de atividade, não retroagirá ao início das atividades se o excesso verificado em relação à receita bruta não for superior a 20% (vinte por cento) dos respectivos limites. Contudo, a partir do ano subsequente, a empresa necessariamente estará excluída do regime.

VI.18 Fiscalização

A competência para fiscalizar o cumprimento das obrigações principais e acessórias relativas ao Simples Nacional e para verificar a ocorrência das hipóteses de exclusão de ofício (previstas no art. 29 da Lei Complementar nº 123/2006) é da Secretaria da Receita Federal do Brasil e das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento, e, tratando-se de prestação de serviços incluídos na competência tributária municipal, a competência será também do respectivo Município.

As Secretarias de Fazenda ou Finanças dos Estados poderão celebrar convênio com os Municípios de sua jurisdição para atribuir a estes a fiscalização acima referida.

Na hipótese de a microempresa ou empresa de pequeno porte exercer alguma das atividades de prestação de serviços previstas no § 5º-C do art. 18 da Lei Complementar nº 123 de 2006, caberá à Secretaria da Receita Federal do Brasil a fiscalização da Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da empresa, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Os serviços referidos, a partir de 1º de janeiro de 2009 são os seguintes:

a) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; e

b) serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

Nota:

1. Anteriormente os serviços aqui citados eram os seguintes: a) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de sub-empitada; b) empresas montadoras de estandes para feiras; c) escolas livres, de línguas estrangeiras, artes, cursos técnicos e gerenciais; d) produção cultural e artística; e) produção cinematográfica e de artes cênicas; f) cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros; g) academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais; h) academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes; i) elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante; j) licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação; l) planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante; m) escritórios de serviços contábeis; n) serviço de vigilância, limpeza ou conservação.

2. As receitas decorrentes dessas atividades deverão ser tributadas quanto ao INSS, pelo regime geral da Previdência Social.

3. Anteriormente à LC 127 de 2007 estava incluída nessa lista a prestação de serviço de transporte municipal de passageiros.

O valor não pago, apurado em procedimento de fiscalização será exigido em lançamento de ofício pela autoridade competente que realizou a fiscalização.

O Comitê Gestor regulamentou esse assunto por meio da Resolução CGSN nº 30, de 07.02.2008, publicada no DOU de 11 de fevereiro de 2008.

A competência para fiscalizar abrangerá todos os estabelecimentos da ME e da EPP, inclusive no caso de fiscalização realizada pelo Município. Nesse caso, a abrangência será mantida, independentemente das atividades exercidas pelo estabelecimento. Ou seja, a ação fiscal abrangerá todos os estabelecimentos da pessoa jurídica, independentemente de haver prestação de serviços sujeitos ao ISS em todos os estabelecimentos.

Na hipótese de realização, por Secretaria de Fazenda ou de Finanças de Estado, do Distrito Federal ou de Município, de ação fiscal em contribuinte com estabelecimento fora do âmbito de competência do ente federativo, este deverá comunicá-la à administração tributária do outro ente federativo para que, havendo interesse, se integre à ação fiscal. Tal comunicação dar-se-á preferencialmente por meio eletrônico, no prazo mínimo de 10 (dez) dias antes do início da ação fiscal.

Atente-se ainda que a competência para fiscalizar poderá ser plenamente exercida pelos entes federativos, de forma individual ou simultânea, inclusive de forma integrada, mesmo para períodos já fiscalizados.

Na hipótese de ação fiscal simultânea, a autoridade fiscal deverá tomar conhecimento das ações fiscais em andamento, de forma a evitar duplicidade de lançamentos referentes ao mesmo período e fato gerador.

Na hipótese de celebração de Convênio entre os Estados ou o Distrito Federal e o Município (§ 5º do art. 2º da Resolução CGSN nº 30 de 2008) e de ação fiscal relativa a períodos já fiscalizados, a autoridade fiscal deverá tomar conhecimento das ações já realizadas, dos valores já lançados e das informações contidas no Sistema Eletrônico Único de Fiscalização, observando-se as limitações práticas e legais dos procedimentos fiscalizatórios.

Nota:

As autoridades fiscais não ficarão limitadas à fiscalização dos tributos instituídos pelo próprio ente federativo fiscalizador, estendendo-se sua competência a todos os tributos abrangidos pelo Simples Nacional.

A seleção, preparo e programação da ação fiscal serão realizadas de acordo com os critérios e diretrizes das administrações tributárias de cada ente federativo, no âmbito de suas respectivas competências.

VI.18.1 Sistema Eletrônico Único de Fiscalização

As ações fiscais abertas pelos entes federativos em seus respectivos sistemas de controle deverão ser registradas no sistema eletrônico único, que conterà relatório gerencial com informações das ações fiscais em determinado período.

O mesmo ente federativo que abrir a ação fiscal deverá encerrá-la, adotando o prazo previsto em sua respectiva legislação para encerramento da ação fiscal.

As ações fiscais serão registradas em sistema eletrônico único, disponibilizado no Portal do Simples Nacional, com acesso pelos entes federativos, devendo conter, no mínimo:

I - data de início;

II - abrangência:

a) período fiscalizado;

b) estabelecimentos;

III - informações sobre:

a) planejamento da ação fiscal, a critério de cada ente federativo;

b) fato que caracterize embaraço ou resistência à fiscalização;

c) indício de que o contribuinte esteja praticando, em tese, crime contra a ordem tributária;

d) fato que implique hipótese de exclusão de ofício do Simples Nacional, nos termos da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007;

IV - prazo de duração e eventuais prorrogações;

V - resultado, inclusive com indicação do valor do crédito tributário apurado, quando houver;

VI - data de encerramento.

A autoridade fiscal deverá registrar o início da ação fiscal no prazo de até 7 (sete) dias.

VI.18.2 Auto de infração e notificação fiscal

Verificada infração à legislação tributária por ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, deverá ser lavrado Auto de Infração e Notificação Fiscal (AINF), emitido por meio do Sistema Eletrônico Único de Fiscalização.

O AINF é o documento único de autuação, a ser utilizado por todos os entes federativos, em relação ao inadimplemento da obrigação principal prevista na legislação do Simples Nacional.

No caso de descumprimento de obrigações acessórias deverão ser utilizados os documentos de autuação e lançamento fiscal específicos de cada ente federativo. O valor apurado, nesse caso, deverá ser pago por meio de documento de arrecadação específico do ente federativo que promover a autuação e lançamento fiscal, sujeitando-se o pagamento às normas previstas em sua respectiva legislação.

A ação fiscal relativa ao Simples Nacional poderá ser realizada por estabelecimento, porém o AINF deverá ser lavrado sempre com o CNPJ da matriz.

Para a apuração do crédito tributário, deverão ser consideradas as receitas de todos os estabelecimentos da ME ou EPP, ainda que a ação fiscal seja realizada por estabelecimento.

O processo administrativo fiscal aplicável às ME e EPP optantes pelo Simples Nacional será de competência do ente federativo que lavrar o AINF, observados os respectivos dispositivos legais.

A competência para autuação por descumprimento de obrigação acessória é privativa da administração tributária perante a qual a obrigação deveria ter sido cumprida. A receita decorrente das autuações por descumprimento de obrigação acessória será destinada ao ente federativo responsável pela autuação.

O AINF será lavrado em 2 (duas) vias e deverá conter:

I - data, hora e local da lavratura;

II - identificação do autuado;

III - identificação do responsável solidário, quando cabível;

IV - período autuado;

V - descrição do fato;

VI - o dispositivo legal infringido e a penalidade aplicável;

VII - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la, no prazo fixado na legislação do ente federativo;

VIII - demonstrativo de cálculo dos tributos e multas devidos;

IX - identificação do autuante;

X - hipóteses de redução de penalidades.

O AINF deverá contemplar todos os tributos abrangidos pelo Simples Nacional, e o valor nele apurado deverá ser pago por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), utilizando-se de aplicativo disponível no Portal do Simples Nacional.

VI.19 Omissão de receita

Dispõe o art. 34 da LC nº 123/2006 que se aplicam à microempresa e à empresa de pequeno porte, optantes pelo Simples Nacional, todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações de regência dos impostos e contribuições incluídos no Simples Nacional.

Dispõe ainda a Resolução CGSN nº 30 de 2008, que a existência de tributação prévia por estimativa, estabelecida em legislação do ente federativo não desobrigará:

a) da apuração da base de cálculo real efetuada pelo contribuinte ou pelas administrações tributárias;

b) da emissão de documento fiscal, previsto no art. 2º da Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007.

No caso em que a ME ou a EPP optante pelo Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do

ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior das alíquotas relativas à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis às respectivas atividades. Na hipótese de as alíquotas das tabelas aplicáveis serem iguais, será utilizada a tabela que tiver a maior alíquota na última faixa.

A parcela autuada que não seja correspondente aos tributos federais será rateada entre Estados, Distrito Federal e Municípios na proporção dos percentuais de ICMS e ISS relativos à faixa de receita bruta de enquadramento do contribuinte, dentre as tabelas aplicáveis.

Não serão observadas as disposições da Resolução CGSN nº 51, de 22 de dezembro de 2008, nas hipóteses em que o lançamento do ICMS decorra de constatação de aquisição, manutenção ou saídas de mercadorias ou de prestação de serviços sem documento fiscal ou com documento fiscal inidôneo, nas atividades que envolvam fiscalização de trânsito e similares, casos em que os tributos devidos serão exigidos observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, consoante disposto nas alíneas "e" e "f" do inciso XIII do § 1º do art. 13 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Assim, podemos nos utilizar do disposto nas Leis nº 9.430/1996 e nº 8.846/1994, que atuam, respectivamente nas seguintes frentes:

- a) falta de escrituração de pagamentos;
- b) levantamento quantitativo de matérias-primas, produtos intermediários, mercadorias para revenda;
- c) depósitos bancários;
- d) falta de emissão de nota fiscal (ou documento equivalente) ou emissão por valor inferior.

Há ainda a Lei nº 9.249/1995, que dispõe que verificada a omissão de receita, a autoridade tributária deverá determinar o valor do imposto de acordo com o regime de tributação a que estiver submetida a pessoa jurídica no período-base a que corresponder a omissão.

VI.19.1 Falta de escrituração de pagamentos

Dispõe o art. 40 da Lei nº 9.430/1996 que a falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracterizam omissão de receita.

VI.19.2 Levantamento quantitativo por espécie

O art. 41 da Lei nº 9.430/1996 determina ainda que a omissão de receita poderá, também, ser determinada a partir de levantamento por espécie das quantidades de matérias-primas e produtos intermediários utilizados no processo produtivo da pessoa jurídica.

Para esse fim, deverá ser apurada a diferença, positiva ou negativa, entre a soma das quantidades de produtos em estoque no início do período com a quantidade de produtos fabricados com as matérias-primas e produtos intermediários utilizados e a soma das quantidades de produtos cuja venda houver sido registrada na escrituração contábil da empresa com as quantidades em estoque, no final do período de apuração, constantes do livro do Inventário.

Considera-se receita omitida, nesse caso, o valor resultante da multiplicação das diferenças de quantidades de produtos ou de matérias-primas e produtos intermediários pelos respectivos preços médios de venda ou de compra, conforme o caso, em cada período de apuração abrangido pelo levantamento.

Nota:

Essas disposições aplicam-se, também, às empresas comerciais, relativamente às mercadorias adquiridas para revenda.

VI.19.3 Depósitos bancários

Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações (Lei nº 9.430/1996, art. 42).

O valor das receitas ou dos rendimentos omitido será considerado auferido ou recebido no mês do crédito efetuado pela instituição financeira.

Os valores cuja origem houver sido comprovada, que não houverem sido computados na base de cálculo dos impostos e contribuições a que estiverem sujeitos, submeter-se-ão às normas de tributação específicas, previstas na legislação vigente à época em que auferidos ou recebidos.

Para efeito de determinação da receita omitida, os créditos serão analisados individualmente, observado que não serão considerados créditos decorrentes de transferências de outras contas da própria pessoa jurídica.

Quando provado que os valores creditados na conta de depósito ou de investimento pertencem a terceiro, evidenciando interposição de pessoa, a determinação dos rendimentos ou receitas será efetuada em relação ao terceiro, na condição de efetivo titular da conta de depósito ou de investimento.

VI.19.4 Falta de emissão de documento fiscal ou emissão por valor inferior

Conforme determina a Lei nº 8.846/1994, caracteriza omissão de receitas ou de rendimentos, inclusive ganhos de capital, para efeito do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza e das contribuições sociais incidentes sobre o lucro e o faturamento, a falta de emissão da nota fiscal, recibo ou documento equivalente, bem como a sua emissão com valor inferior ao da operação.

Verificada por indícios a omissão de receita, a autoridade tributária poderá, para efeito de determinação da base de cálculo, arbitrar a receita do contribuinte, tomando por base as receitas, apuradas em procedimento fiscal, correspondentes ao movimento diário das vendas, de prestação de serviços e de quaisquer outras operações.

Para efeito de arbitramento da receita mínima do mês, serão identificados pela autoridade tributária os valores efetivos das receitas auferidas pelo contribuinte em três dias alternados desse mesmo mês, necessariamente representativos das variações de funcionamento do estabelecimento ou da atividade. A renda mensal arbitrada corresponderá à multiplicação do valor correspondente à média das receitas apuradas pelo número de dias de funcionamento do estabelecimento naquele mês. Esse critério poderá ser aplicado a, pelo menos, três meses do mesmo ano-calendário.

A receita média mensal das vendas, da prestação de serviços e de outras operações correspondentes aos meses arbitrados será considerada suficientemente representativa das receitas auferidas pelo contribuinte naquele estabelecimento, podendo ser utilizada, para efeitos fiscais, por até doze meses contados a partir do último mês submetido ao arbitramento da receita mínima do mês.

A diferença positiva entre a receita arbitrada e a escriturada no mês será considerada na determinação da base de cálculo dos impostos federais e contribuições sociais.

É ainda facultado à autoridade tributária utilizar, para efeito do arbitramento, outros métodos de determinação da receita quando constatado qualquer artifício utilizado pelo contribuinte visando a frustrar a apuração da receita efetiva do seu estabelecimento.

VI.20 Acréscimos Legais, penalidades e infrações

Conforme dispõe o art. 35 da Lei Complementar nº 123/2006, aplicam-se aos impostos e contribuições devidos pela microempresa e pela empresa de pequeno porte, inscritas no Simples Nacional, as normas relativas aos juros e multa de mora e de ofício previstas para o imposto de renda, inclusive, quando for o caso, em relação ao ICMS e ao ISS.

A Resolução CGSN nº 30 de 2008 determinou ainda que se constitui infração, toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, da ME ou EPP optante que importe em inobservância das normas do Simples Nacional.

Considera-se também ocorrida infração quando constatada:

- a) omissão de receitas;
- b) diferença de base de cálculo;
- c) insuficiência de recolhimento dos tributos do Simples Nacional.

VI.20.1 Falta de comunicação da exclusão do regime

A falta de comunicação, quando obrigatória, da exclusão da pessoa jurídica do Simples Nacional, nos prazos referidos no tópico VI.17.2, sujeitará a pessoa jurídica à multa correspondente a 10% (dez por cento) do total dos impostos e contribuições devidos de conformidade com o Simples Nacional no mês que anteceder o início dos efeitos da exclusão, não inferior a R\$ 500,00 (quinhentos reais), insusceptível de redução.

VI.20.2 Sanções penais

A imposição das multas tratadas na LC nº 123/2006 não exclui a aplicação das sanções previstas na legislação penal, inclusive em relação à declaração falsa, adulteração de documentos e emissão de nota fiscal em desacordo com a operação efetivamente praticada, a que estão sujeitos o titular ou sócio da pessoa jurídica.

VI.20.3 Penalidades quanto à Declaração Anual do Simples Nacional

A pessoa jurídica que deixar de apresentar a Declaração Anual do Simples Nacional, nos prazos fixados, ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimada a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela RFB, e sujeitar-se às multas que estão especificadas no tópico VI.15.3.3, que trata especificamente do assunto.

VI.20.4 Multas por descumprimento de obrigação principal

O descumprimento de obrigação principal devida no âmbito do Simples Nacional sujeita o infrator às seguintes multas:

- a) 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido (art. 44, I, da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007);
- b) 150% (cento e cinquenta por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964 (art. 44, I e § 1º, da Lei nº 9.430, de 1996, e com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007), independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis;
- c) 112,50% (cento e doze e meio por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal (art. 44, I e § 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007);
- d) 225% (duzentos e vinte e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença do tributo não pago ou recolhido, nos casos previstos nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei nº 4.502, de 1964 e caso se trate ainda de não atendimento pelo sujeito passivo, no prazo marcado, de intimação para prestar esclarecimentos ou para apresentar arquivos ou documentação técnica referentes aos sistemas eletrônicos de processamento de dados utilizados para registrar negócios e atividades econômicas ou financeiras, escriturar livros ou elaborar documentos de natureza contábil ou fiscal (art. 44, I e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996, com a Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis).

Aplicam-se às multas relacionadas acima as seguintes reduções:

- a) 50%, na hipótese do contribuinte efetuar o pagamento do débito no prazo legal de impugnação (art. 44, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 6º, "caput", da Lei nº 8.218, de 29 de agosto de 1991);
- b) 30%, na hipótese do contribuinte efetuar o pagamento do débito dentro de 30 dias da decisão de 1ª instância à impugnação tempestiva (art. 44, § 3º, da Lei nº 9.430, de 1996, e art. 6º, parágrafo único, da Lei nº 8.218, de 1991).

VI.21 Processo Administrativo Fiscal

O contencioso administrativo relativo ao Simples Nacional será de competência do órgão julgador integrante da estrutura administrativa do ente federativo que efetuar o lançamento ou a exclusão de ofício, observados os dispositivos legais atinentes aos processos administrativos fiscais desse ente.

O Município poderá, mediante convênio, transferir a atribuição de julgamento exclusivamente ao respectivo Estado em que se localiza.

No caso em que o contribuinte do Simples Nacional exerça atividades incluídas no campo de incidência do ICMS e do ISS e seja apurada omissão de receita de que não se consiga identificar a origem, a autuação será feita utilizando a maior alíquota prevista na Lei Complementar nº 123/2006, e a parcela autuada que não seja correspondente aos tributos e contribuições federais será rateada entre Estados e Municípios ou Distrito Federal. Nessa hipótese, o julgamento caberá ao Estado ou ao Distrito Federal.

Nota:

1. *Esse assunto foi regulamentado pela Resolução CGSN nº 30 de 2008.*
2. *Considera-se feita a intimação após 15 (quinze) dias contados da data do registro da notificação eletrônica de que tratam os §§ 7º e 8º do art. 29 da Lei Complementar nº 123 de 2006 (notificação eletrônica com prova de recebimento utilizado para exclusão do Simples Nacional e indeferimento da opção ao regime).*

VI.21.1 Processo de consulta

As consultas relativas ao Simples Nacional serão solucionadas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, salvo quando se referirem a tributos e contribuições de competência estadual ou municipal, que serão solucionadas conforme a respectiva

competência. Esse assunto foi disciplinado pela Resolução CGSN nº 13 de 23.07.2007.

A consulta poderá ser formulada por sujeito passivo de obrigação tributária principal ou acessória, bem assim, por entidade representativa de categoria econômica ou profissional, caso haja previsão na legislação do ente federativo competente.

No caso de ME ou EPP que possua mais de um estabelecimento, a consulta será formulada pelo estabelecimento matriz, devendo este comunicar o fato aos demais estabelecimentos.

Nota:

Essa disposição não se aplica quando a consulta se referir ao ICMS ou ao ISS.

A solução da consulta ou a declaração de sua ineficácia compete à Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), salvo no caso de consulta relativa ao ICMS ou ao ISS, cuja competência será dos Estados, Distrito Federal ou Municípios, conforme o caso. A consulta formalizada junto a ente não competente para solucioná-la será declarada ineficaz.

Atente-se que na hipótese de a consulta abranger assuntos de competência de mais de um ente federativo, a ME ou a EPP deverá formular consultas em separado para cada administração tributária, sendo que no caso de descumprimento dessa disposição, a administração tributária receptora declarará a ineficácia com relação à matéria sobre a qual não exerça competência.

A consulta será solucionada em instância única, não cabendo recurso nem pedido de reconsideração, ressalvado o recurso de divergência, quando previsto na legislação de cada ente federativo.

Os efeitos da consulta eficaz, formulada antes do prazo legal para recolhimento de tributo, observarão a legislação dos respectivos entes federativos.

Nota:

Será observada a legislação de cada ente competente quanto ao processo de consulta, no que não colidir com a Resolução CGSN nº 13 de 2007.

Os entes federativos terão acesso ao conteúdo das soluções de consultas relativas ao Simples Nacional, mediante regulamentação em resolução específica.

VI.21.2 Inscrição em Dívida Ativa

Os valores não pagos, fundados em decisão de que não caibam mais recursos segundo o processo administrativo fiscal do ente federativo que lavrou o AINF, serão encaminhados para inscrição em dívida ativa, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor do Simples Nacional.

O valor declarado e não pago, após os procedimentos de cobrança, deverá ser encaminhado diretamente para inscrição em dívida ativa.

Nota:

Essas disposições constam no art. 12 da Resolução CGSN nº 30 de 2008.

VI.22 Processo Judicial

Os processos relativos a impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional serão ajuizados em face da União, que será representada em juízo pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, com exceção dos seguintes casos:

I - os mandados de segurança nos quais se impugnem atos de autoridade coatora pertencente a Estado, Distrito Federal ou Município;

II - as ações que tratem exclusivamente de tributos de competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, as quais serão propostas em face desses entes federativos, representados em juízo por suas respectivas procuradorias;

III - as ações promovidas na hipótese de celebração de convênio entre a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional e os Estados e Municípios.

Os Estados, Distrito Federal e Municípios prestarão auxílio à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, em relação aos tributos de sua competência, em conformidade com a Resolução CGSN nº 34 de 2008.

Os créditos tributários oriundos da aplicação da Lei Complementar nº 123/2006 serão apurados, inscritos em Dívida Ativa da União e cobrados judicialmente pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional.

Nota:

Mediante convênio, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional poderá delegar aos Estados e Municípios a inscrição em dívida ativa estadual e municipal e a cobrança judicial dos tributos estaduais e municipais a que se refere a LC nº 123/2006.

VI.22.1 Legitimidade Passiva

Conforme regulamentou o Comitê Gestor do Simples Nacional, serão propostas em face da União, que será representada em juízo pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), as ações judiciais que tenham por objeto:

I - ato do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) e o Simples Nacional;

II - impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

Nota:

Excetuam-se ao disposto neste item:

I - informações em mandados de segurança impugnando atos de autoridade coatora pertencente a Estado, Distrito Federal ou Município;

II - ações que tratem exclusivamente de tributos dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, as quais serão propostas em face desses entes federativos e cujas defesas incumbirão às suas respectivas representações judiciais;

III - ações promovidas na hipótese de celebração do convênio previsto no § 3º do art. 41 da Lei Complementar nº 123, de 2006, sendo que nesse caso alcança todas as ações conexas com a cobrança da dívida, desde que versem exclusivamente sobre tributos estaduais ou municipais.

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão atuar em conjunto com a União na defesa dos processos em que houver impugnação relativa ao Simples Nacional, caso o eventual provimento da ação gere impacto no recolhimento de seus respectivos tributos.

Na hipótese de ter sido celebrado o convênio de que trata o § 3º do art. 41 da Lei Complementar nº 123, de 2006, e ter sido proposta ação contra a União, com a finalidade de discutir tributo da competência do outro ente federativo conveniado, deverá a PGFN, na qualidade de representante da União, requerer a citação do Estado, Distrito Federal ou Município conveniado, para que integre a lide.

VI.22.2 Prestação de Auxílio à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, por meio de suas Secretarias de Fazenda ou de Finanças, ou outros órgãos de sua estrutura interna, quando assim determinado por ato competente, prestarão auxílio à PGFN em relação aos tributos de suas respectivas competências independentemente da celebração de convênio, em prazo não inferior à terça parte do prazo judicial em curso.

O requerimento feito pela PGFN, bem como as informações a lhe serem prestadas pelo respectivo ente federativo, serão, preferencialmente, feitos por meio eletrônico, e a resposta será dirigida diretamente ao órgão ou autoridade solicitante da PGFN.

Transcorrido o prazo estabelecido sem que tenha sido prestado o auxílio solicitado pela PGFN aos Estados, Distrito Federal e Municípios, tal fato será informado ao ente federativo competente.

As informações prestadas pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios deverão conter:

I - descrição detalhada dos fundamentos fáticos que ensejaram o ato de lançamento, que poderá ser representada por cópia do relatório fiscal relativo ao lançamento, desde que os contenha;

II - cópia da legislação e regulamentos pertinentes, incluindo eventuais consultas e pareceres existentes sobre a matéria, e indicação de sítio na Internet em que porventura esteja disponibilizada a legislação;

III - cópia de documentos relacionados ao ato de fiscalização;

IV - data em que prestada a informação, nome do informante, sua assinatura, endereço eletrônico e telefone para contato.

VI.22.3 Inscrição em Dívida Ativa e sua Cobrança Judicial

Os créditos tributários oriundos do Simples Nacional, serão apurados, inscritos em Dívida Ativa da União e cobrados judicialmente pela PGFN, excetuada a hipótese de convênio.

O encaminhamento pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, dos créditos tributários para inscrição na Dívida Ativa da União, será realizado com a observância dos requisitos previstos no art. 202 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional), no art. 2º da Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980 e, preferencialmente, por meio eletrônico.

A movimentação e encaminhamento serão realizados via processo administrativo em meio convencional, em caso de impossibilidade de sua realização por meio eletrônico.

Nota:

A PGFN proporá a forma padronizada de encaminhamento eletrônico ou convencional de débitos para inscrição na Dívida Ativa da União, a ser aprovado em ato do CGSN.

A notificação da inscrição em Dívida Ativa da União ao ente federativo, dos créditos relativos aos tributos de sua competência, dar-se-á por meio de aplicativo disponível no Portal do Simples Nacional.

O pagamento dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional inscritos em Dívida Ativa da União deverá ser efetuado por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS).

Os valores arrecadados a título de pagamento dos créditos tributários inscritos em dívida ativa serão apropriados

diretamente pela União, Estados, Distrito Federal e Municípios, na exata medida de suas respectivas quotas-partes, acrescidos dos consectários legais correspondentes.

VI.22.4 Convênio

Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão manifestar seu interesse na celebração de convênio com a PGFN para que efetuem a inscrição em dívida ativa e cobrança dos tributos de suas respectivas competências.

A existência do convênio implica a delegação integral pela União da competência para inscrição, cobrança e defesa relativa ao ICMS ou ao ISS, quando estes estiverem incluídos no regime de arrecadação do Simples Nacional.

A delegação integral dar-se-á sem prejuízo da possibilidade de a União, representada pela PGFN, integrar a demanda na qualidade de interessada.

Havendo o Convênio, o recolhimento dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional inscritos em Dívida Ativa da União não deverá ser efetuado por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS).

VI.22.5 Legitimidade Ativa

À exceção da execução fiscal, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios possuem legitimidade ativa para ingressar com as ações que entenderem cabíveis contra a microempresa ou a empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional, independentemente da celebração do convênio.

Será inscrito em dívida ativa do ente federativo autuante o crédito tributário decorrente de auto de infração lavrado exclusivamente em face de descumprimento de obrigação acessória.

VI.23 Parcelamento Especial

Neste tópico trataremos das regras do Parcelamento Especial para ingresso no Simples Nacional, destinado às microempresas e empresas de pequeno porte que estejam ingressando no regime simplificado pela primeira vez em 2009.

Atente-se que para regras específicas dos Municípios, dos Estados e do Distrito Federal, é preciso consultar a legislação do respectivo ente tributante.

Nota:

1. *Esse assunto encontra-se disciplinado pela Lei Complementar nº 123 de 2006 (com as alterações promovidas pela LC nº 128/2008), pela Resolução CGSN nº 4 de 2007 (com as alterações da Resolução CGSN nº 50/2008), e pela Instrução Normativa RFB nº 902 de 2008.*

2. *Conforme determina a Instrução Normativa RFB nº 902 de 2008, aplica-se, subsidiariamente, ao parcelamento especial o disposto na Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002.*

3. *Conforme determina a Instrução Normativa RFB nº 902 de 2008, ao parcelamento especial não se aplicam:*

a) *o impedimento de existência de parcelamento concomitante ao REFIS (§ 1º do art. 3º da Lei nº 9.964 de 2000);*

b) *o impedimento à existência de mais de um parcelamento relativo ou mesmo tributo ou exação (inciso IX do art. 14 da Lei nº 10.522 de 2002);*

c) *a exigência de valor para recolhimento da primeira parcela no caso de reparcelamento (incisos I e II do §2º do art. 14-A da Lei nº 10.522 de 2002);*

d) *o impedimento quanto à existência de outro parcelamento concomitante ao PAES (§ 10 do art. 1º da Lei nº 10.684 de 2003).*

4. *Para regras anteriores a 2009, vide também a Instrução Normativa RFB nº 767 de 15.08.2007; e as Instruções Normativas nº 750 e 762/2007, que anteriormente tratavam desse assunto.*

VI.23.1 Vedação ao Simples Nacional

Conforme determina o inciso V do art. 17 da LC nº 123/2006, estão impedidas de ingressar no Simples Nacional as empresas que possuam débitos com o INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual, ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa. Ou seja, a existência de débitos em qualquer das esferas, impede o ingresso no Supersimples.

Assim, buscando possibilitar a essas empresas seu ingresso no regime tributário, a própria Lei Complementar 123 determinou a concessão de parcelamento específico para ingresso no Simples Nacional, conforme as regras que veremos a seguir.

VI.23.2 Requisitos básicos para ingresso

O parcelamento se destina às micro e pequenas empresas que:

- a) estão ingressando no Simples Nacional pela primeira vez em 2009;
- b) tenham débitos com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, inclusive os inscritos em dívida ativa, com vencimento até 30 de junho de 2008.

Nota:

Para o ano de 2008 foram aceitos os débitos relativos a fatos geradores ocorridos até 31 de maio de 2007; para o ano de 2007 o parcelamento especial abrangeu débitos relativos aos fatos geradores ocorridos até 31 de janeiro de 2006.

Dessa forma, não poderão aderir ao parcelamento as empresas que estejam reingressando no Simples Nacional, tampouco os débitos vencidos após 30 de junho de 2008.

Nota:

Até 22.12.2008 era vedada nessa modalidade de parcelamento a inclusão de débitos que já foram objeto de parcelamento. Contudo tal dispositivo foi revogado pela Resolução CGSN nº 50 de 2008.

VI.23.3 Parcelas

O número máximo admitido é de 100 (cem) parcelas mensais e sucessivas, e terá como valor mínimo de parcela mensal, o correspondente a R\$100,00.

Com relação ao valor mínimo de cada parcela, é importante salientar que deve ser considerado isoladamente em relação:

- a) aos débitos relativos à Seguridade Social;
- b) aos demais débitos relativos à Secretaria da Receita Federal - RFB;
- c) aos débitos relativos a cada Estado e ao Distrito Federal;
- d) aos débitos relativos a cada Município.

Dispõe o art. 7º da Instrução Normativa RFB nº 902 de 2008, que na hipótese de a pessoa jurídica manter parcelamentos dos débitos relativos à RFB (tributos federais com exceção de Contribuições para a Seguridade Social), simultaneamente na RFB e na Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), o valor mínimo da parcela será reduzido para R\$ 50,00 (cinquenta reais), nos termos da Portaria Conjunta PGFN/RFB nº 4, de 29 de junho de 2007.

VI.23.3.1 Valor das prestações após a consolidação - Débitos administrados pela RFB

Determina o art. 9º da Instrução Normativa RFB nº 902 de 2008, que a partir do mês seguinte ao da divulgação da consolidação dos débitos, o valor das prestações será obtido mediante divisão do montante do débito consolidado, deduzidas as parcelas devidas até essa data, pelo número de prestações restantes, observada a parcela mínima.

O valor de cada prestação será acrescido de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic) para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do mês subsequente ao da consolidação até o mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) relativamente ao mês em que o pagamento estiver sendo efetuado.

VI.23.4 Débitos objeto de litígio judicial ou administrativo

Os débitos objeto de litígio judicial ou administrativo somente serão alcançados pelo parcelamento no caso de o sujeito passivo desistir de forma irretratável da impugnação ou do recurso interposto, ou da ação judicial proposta, e cumulativamente renunciar a quaisquer alegações de direito sobre as quais se fundam os referidos processos administrativos e ações judiciais.

O ingresso no parcelamento impõe ao sujeito passivo a aceitação plena e irretratável de todas as condições aqui estabelecidas e constitui confissão irretratável e irrevogável da dívida relativa aos débitos tributários nele incluídos, com reconhecimento expresso da certeza e liquidez do crédito correspondente, interrompendo a contagem do prazo de prescrição (parágrafo único do art. 174 da Lei nº 5.172/1966 - Código Tributário Nacional e no inciso VI do art. 202 da Lei nº 10.406/2002 - Código Civil).

Os depósitos existentes vinculados aos débitos a serem parcelados serão automaticamente convertidos em renda da União, da Previdência Social, dos Estados, dos Municípios ou do Distrito Federal, conforme o caso, concedendo-se o parcelamento sobre o saldo remanescente.

VI.23.4.1 Débitos administrados pela RFB objeto de ações administrativas ou judiciais

Para a inclusão, nos parcelamentos, de débitos com exigibilidade suspensa nas hipóteses previstas nos incisos III a V do art. 151 da Lei nº 5.172/1966 - Código Tributário Nacional (CTN), ou ainda de débitos objeto de outras ações judiciais, o sujeito passivo deverá desistir expressamente e de forma irrevogável, total ou parcialmente, até 20 de fevereiro de 2009, da impugnação, do recurso interposto, do embargo ou da ação judicial proposta e, cumulativamente, renunciar a quaisquer

alegações de direito sobre as quais se fundamentam os referidos processos administrativos e ações judiciais.

A desistência de impugnação ou recurso deverá ser efetuada mediante petição dirigida ao Delegado da Receita Federal do Brasil de Julgamento ou ao Presidente do Conselho de Contribuintes, conforme o caso, devidamente protocolada na unidade da RFB com jurisdição sobre o domicílio tributário do sujeito passivo, mediante apresentação do Termo de Desistência de Impugnação ou Recurso Administrativo, na forma do Anexo Único da Instrução Normativa RFB nº 902 de 2008.

A inclusão de débitos que se encontram nas hipóteses referidas nos incisos IV e V do art. 151 do CTN, ou de débitos objeto de outras ações judiciais, fica condicionada à comprovação, perante a RFB, de que a pessoa jurídica requereu a extinção dos processos com julgamento de mérito, nos termos do inciso V do art. 269 da Lei nº 5.869/1973 - Código de Processo Civil (CPC). Essa comprovação será efetuada mediante apresentação de 2ª via ou cópia autenticada da correspondente petição de desistência, protocolada no Juízo ou Tribunal onde a ação estiver em curso.

A desistência, quando parcial, fica condicionada a que o débito correspondente possa ser distinguido das demais matérias litigadas.

Nas ações em que constar depósito judicial, deverá ser requerida, juntamente com o pedido de desistência, a conversão do depósito em renda ou a transformação em pagamento definitivo em favor da União, concedendo-se o parcelamento sobre o saldo remanescente.

Os depósitos administrativos existentes, vinculados aos débitos a serem parcelados serão automaticamente convertidos em renda ou transformados em pagamento definitivo em favor da União, concedendo-se o parcelamento sobre o saldo remanescente.

VI.23.5 Requerimento

O parcelamento deverá ser requerido perante cada órgão responsável pelos respectivos débitos, até o dia 20 de fevereiro de 2009, prazo no qual deverá ser paga a primeira parcela de cada pedido de parcelamento.

Nota:

Originalmente o prazo para aderir ao parcelamento terminava em 30 de janeiro de 2009. A prorrogação nesse prazo se deu pela Resolução

CGSN nº 54 de 2009 (DOU de 30 de janeiro de 2009).

O requerimento do parcelamento é condicionado à comprovação do pedido da opção pelo Simples Nacional, de forma que o indeferimento do pedido da opção pelo Simples Nacional implicará a rescisão dos parcelamentos já concedidos.

VI.23.5.1 Requerimento na RFB

No que se refere aos tributos administrados pela Receita Federal do Brasil, os pedidos de parcelamento deverão ser apresentados até 20 de fevereiro de 2009, exclusivamente por meio do sítio da RFB na Internet, no endereço <http://www.receita.fazenda.gov.br>, por meio da opção "Pedido de Parcelamento para Ingresso no Simples Nacional - 2009".

Os pedidos implicarão confissão irrevogável e irretratável da totalidade dos débitos abrangidos pelo parcelamento, existentes em nome da pessoa jurídica na condição de contribuinte ou responsável, e configurarão confissão extrajudicial, nos termos dos arts. 348, 353 e 354 do CPC, sujeitando a pessoa jurídica à aceitação plena e irretratável de todas as condições estabelecidas na Instrução Normativa RFB nº 902 de 2008.

Os pedidos de parcelamento não produzirão efeitos quando o seu requerente:

- a) deixar de pagar, até 20 de fevereiro de 2009, a 1ª (primeira) parcela; e
- b) não tiver sua inclusão no Simples Nacional confirmada.

As ME ou as EPP optantes pelo parcelamento especial que efetuaram o pedido de parcelamento ordinário de débitos de acordo com a Lei nº 10.522, de 2002, ou de acordo com a Instrução Normativa MPS/SRP nº 3, de 14 de julho de 2005, terão seus débitos incluídos automaticamente na modalidade de parcelamento em até 100 (cem) parcelas mensais e sucessivas. Caso a ME ou a EPP não concorde com a inclusão automática poderá manifestar-se contrariamente na unidade da RFB de sua jurisdição.

VI.23.6 Constituição e Consolidação dos débitos administrados pela RFB

Os débitos ainda não constituídos, passíveis de Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica (DSPJ) ou Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social (GFIP), deverão ser confessados de forma irretratável e irrevogável, até 20 de fevereiro de 2009, por meio da entrega da respectiva declaração.

Na hipótese de débito já declarado em valor menor que o devido, a inclusão do valor complementar far-se-á mediante

entrega de declaração retificadora, a ser apresentada até 20 de fevereiro de 2009.

A consolidação dos débitos terá por base o mês em que for formalizado o pedido de parcelamento e resultará da soma:

- a) do principal;
- b) da multa de mora;
- c) da multa de ofício;
- d) dos juros de mora; e
- e) da atualização monetária, quando for o caso.

Nota:

A consolidação será efetuada separadamente para cada parcelamento (Contribuições à Seguridade Social, demais tributos federais).

A divulgação da consolidação dos débitos e o acompanhamento dos pedidos de parcelamento serão feitos no sítio da RFB na Internet, no endereço (<http://www.receita.fazenda.gov.br>).

VI.23.7 Pagamento - Débitos administrados pela RFB

Conforme determina a Instrução Normativa RFB nº 902 de 2008, as prestações vencerão no último dia útil de cada mês, devendo a 1ª (primeira) ser paga no próprio mês da formalização do pedido.

O pagamento das prestações dos débitos relativos à Contribuição para a Seguridade Social a cargo da pessoa jurídica (art. 22 da Lei nº 8.212 de 1991) deverá ser efetuado mediante Guia da Previdência Social (GPS), com o código de receita 4359.

O pagamento das prestações dos demais débitos administrados pela RFB deverá ser efetuado mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf), com o código de receita 0873.

Até a divulgação das informações sobre a consolidação dos débitos objeto de pedidos de parcelamento, o devedor fica obrigado a pagar, a cada mês, prestação em valor não inferior ao mínimo (R\$ 100,00 ou R\$ 50,00 conforme o caso).

VI.24 Microempreendedor Individual - MEI

Dentre as inovações trazidas pela Lei Complementar nº 128 de 19.12.2008 (DOU de 22.12.2008) destacamos neste Roteiro, a instituição de regime específico para o Microempreendedor Individual - MEI, que poderá optar pelo recolhimento dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional em valores fixos mensais.

Trata-se de grande benefício para as empresas que conseguirem se enquadrar, pois esses contribuintes ficarão sujeitos, basicamente, à Contribuição Previdenciária, ao ISS e ao ICMS.

Nota:

Atente-se que, em conformidade com o art. 14 da Lei Complementar nº128 de 2008, os artigos 18-A a 18-C, que tratam do MEI, produzirão efeitos a partir de 1º de julho de 2009.

VI.24.1 Microempreendedor Individual - Definição

Considera-se Microempreendedor Individual o empresário individual a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, que tenha auferido receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais), optante pelo Simples Nacional e que não esteja impedido de optar pela sistemática aqui tratada.

Nota:

Dispõe o art. 966 do Código Civil:

"Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços.

Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa."

VI.24.2 Receita bruta - Limite

Para efetuar o recolhimento por valor fixo, conforme tratado neste tópico, o empresário individual não pode ter auferido receita bruta superior a R\$ 36.000,00 no ano anterior.

No caso de início de atividades, o limite será de R\$ 3.000,00 (três mil reais) multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

VI.24.3 Impedimentos

Não poderá optar pela sistemática de recolhimento por valor fixo o MEI:

- a) cuja atividade seja tributada pelos Anexos IV ou V da Lei Complementar nº 123 de 2006, salvo autorização relativa a exercício de atividade isolada na forma regulamentada pelo Comitê Gestor;
- b) que possua mais de um estabelecimento;
- c) que participe de outra empresa como titular, sócio ou administrador; ou
- d) que contrate empregado.

VI.24.3.1 Contratação de único empregado

Conforme prevê o art. 18-C da LC 123 de 2006 (incluído pela LC 128 de 2008), poderá se enquadrar como MEI o empresário individual que possua um único empregado que receba exclusivamente 1 (um) salário mínimo ou o piso salarial da categoria profissional.

Nessa hipótese o MEI:

- a) deverá reter e recolher a contribuição previdenciária relativa ao segurado a seu serviço na forma da lei, observados prazo e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil;
- b) fica obrigado a prestar informações relativas ao segurado a seu serviço, na forma estabelecida pelo Comitê Gestor;
- c) está sujeito ao recolhimento da contribuição patronal previdenciária, calculada à alíquota de 3% (três por cento) sobre o salário de contribuição previsto acima.

VI.24.3.2 Tabela de impedimentos

Impedimentos ao recolhimento fixo - MEI
Receita bruta superior a R\$ 36.000,00
Que possua mais de um estabelecimento
Que participe de outra empresa como titular, sócio ou administrador
Que contrate empregado (vide exceção no tópico VI.24.3.1)
Que seja constituído como sociedade
Que tenha atividades tributadas pelo Anexo IV ou V da LC 123:
- construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores;
- cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;
- academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;
- academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;
- elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;
- licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;
- planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;
- serviço de vigilância, limpeza ou conservação.
- empresas montadoras de estandes para feiras;
- produção cultural e artística;
- produção cinematográfica e de artes cênicas;
- laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica;
- serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética;
- serviços de prótese em geral.

VI.24.4 Opção

A opção pelo regime de recolhimento a alíquotas fixas dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, observando-se que:

- a) será irrevogável para todo o ano-calendário;
- b) deverá ser realizada no início do ano-calendário, na forma disciplinada pelo Comitê Gestor, produzindo efeitos a partir do primeiro dia do ano-calendário da opção, ressalvado o caso de início de atividade;

c) produzirá efeitos a partir da data do início de atividade desde que exercida nos termos, prazo e condições a serem estabelecidos em ato do Comitê Gestor.

VI.24.5 Forma de tributação

O Microempreendedor Individual - MEI poderá optar pelo recolhimento dos impostos e contribuições abrangidos pelo Simples Nacional em valores fixos mensais, independentemente da receita bruta por ele auferida no mês, na forma aqui prevista.

O Microempreendedor Individual recolherá, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, valor fixo mensal correspondente à soma das seguintes parcelas:

- a) R\$ 45,65 (quarenta e cinco reais e sessenta e cinco centavos), a título de contribuição previdenciária;
- b) R\$ 1,00 (um real), a título de ICMS, caso seja contribuinte desse imposto; e
- c) R\$ 5,00 (cinco reais), a título de ISS, caso seja contribuinte.

Ou seja, o contribuinte que se enquadrar no regime aqui previsto, recolherá mensalmente, no máximo, R\$ 51,65. Isso se for contribuinte de ambos os impostos (ISS e ICMS).

O valor de R\$ 45,65 referente à contribuição previdenciária do MEI será reajustado na mesma data de reajustamento dos benefícios previdenciários, de forma que essa contribuição seja sempre equivalente a 11% do limite mínimo mensal do salário-de-contribuição.

Nota:

1. O MEI optante por esse recolhimento fixo não fará jus ao gozo da aposentadoria por tempo de contribuição, salvo se efetuar o recolhimento mensal complementar de 9%, acrescido de juros moratórios.
2. O MEI está dispensado de declarar à Secretaria da Receita Federal do Brasil e ao Conselho Curador do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), dados relacionados a fatos geradores, base de cálculo e valores devidos da contribuição previdenciária e outras informações de interesse do INSS ou do Conselho Curador do FGTS.

O MEI não estará sujeito aos seguintes tributos:

- a) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
- b) Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;
- c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS;
- e) Contribuição para o PIS/Pasep;
- f) Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Estará sujeito, se for o caso, à incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

- a) Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF;
- b) Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros - II;
- c) Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados - IE;
- d) Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR;
- e) Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável;

Nota:

Observada a legislação aplicável, a incidência do imposto de renda na fonte, nesse caso, será definitiva.

- f) Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente;
- g) Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço -FGTS;
- h) Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador (retenção na fonte);
- i) Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas;
- j) Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI incidentes na importação de bens e serviços;
- l) ICMS devido:
 - 1.1) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;
 - 1.2) por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;
 - 1.3) na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;
 - 1.4) por ocasião do desembaraço aduaneiro;
 - 1.5) na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;
 - 1.6) na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;

l.7) nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, conforme especificações da LC 123 de 2006;

l.8) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à alíquota interna e a interestadual;

m) ISS devido:

m.1) em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;

m.2) na importação de serviços;

n) demais tributos de competência da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, não relacionados nos incisos anteriores.

Nota:

1. Na vigência da opção pela sistemática de recolhimento aqui prevista:

a) o contribuinte não poderá recolher o ICMS e o ISS por valor fixo, previsto no § 18 do art. 18 da Lei Complementar nº123 de 2006;

b) não se aplica a redução no valor a ser recolhido de ISS ou ICMS, prevista no § 20 do art. 18, ou qualquer dedução na base de cálculo;

c) não se aplicam as isenções específicas para as microempresas e empresas de pequeno porte concedidas pelo Estado, Município ou Distrito Federal a partir de 1º de julho de 2007 que abrangem integralmente a faixa de receita bruta anual de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais);

d) a opção pelo enquadramento como Microempreendedor Individual importa opção pelo recolhimento da contribuição previdenciária (referida no inciso X do § 1º do art. 13 da LC 123/2006) na forma prevista no § 2º do art. 21 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 (11% - contribuinte individual).

2. Assim como ocorre com as demais empresas optantes pelo Simples Nacional, o MEI também está dispensado do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da Constituição Federal, e demais entidades de serviço social autônomo.

VI.24.6 Obrigações Acessórias

Os empreendedores individuais com receita bruta acumulada no ano-calendário de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais), na forma estabelecida em ato do Comitê Gestor, farão a comprovação da receita bruta, mediante apresentação do registro de vendas ou de prestação de serviços, ficando dispensados da emissão do documento fiscal, ressalvadas as hipóteses de emissão obrigatória previstas pelo referido Comitê.

Nesse caso:

a) deverão ser anexados ao registro de vendas ou de prestação de serviços, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, os documentos fiscais comprobatórios das entradas de mercadorias e serviços tomados referentes ao período, bem como os documentos fiscais relativos às operações ou prestações realizadas eventualmente emitidos;

b) será obrigatória a emissão de documento fiscal nas vendas e nas prestações de serviços realizadas pelo empreendedor individual para destinatário cadastrado no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas - CNPJ, ficando dispensado desta emissão para o consumidor final.

VI.24.6.1 Declaração Simplificada

O microempreendedor apresentará, anualmente, à Secretaria da Receita Federal declaração única e simplificada de informações socioeconômicas e fiscais, que deverão ser disponibilizadas aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo aprovados pelo Comitê Gestor.

Referida declaração constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos tributos e contribuições que não tenham sido recolhidos resultantes das informações nela prestadas.

Nota:

1. A situação de inatividade deverá ser informada na mesma declaração, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor.

2. Considera-se em situação de inatividade a microempresa ou a empresa de pequeno porte que não apresente mutação patrimonial e atividade operacional durante todo o ano-calendário.

A declaração relativa ao MEI conterà, para efeito de crédito do produto de arrecadação do ICMS para os municípios (art. 3º da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990), tão-somente as informações relativas à receita bruta total sujeita ao ICMS, sendo vedada a instituição de declarações adicionais em decorrência da referida Lei Complementar.

VI.24.6.1.1 Multa pelo atraso, por incorreções ou por omissões

O sujeito passivo que deixar de apresentar a Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica no prazo fixado, ou que a apresentar com incorreções ou omissões, será intimado a apresentar declaração original, no caso de não-apresentação, ou a prestar

esclarecimentos, nos demais casos, no prazo estipulado pela autoridade fiscal, na forma definida pelo Comitê Gestor, e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I - de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante dos tributos e contribuições informados na Declaração Simplificada da Pessoa Jurídica, ainda que integralmente pago, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento) observado o valor da multa mínima;

II - de R\$ 100,00 (cem reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas.

Em detrimento da multa mínima de R\$ 200,00 a ser aplicada às demais empresas do Simples Nacional, para o Microempreendedor Individual referida multa mínima corresponde a R\$ 50,00 (cinquenta reais).

VI.24.7 Desenquadramento

O desenquadramento da sistemática será realizado de ofício ou mediante comunicação do MEI.

O desenquadramento mediante comunicação do MEI à Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB dar-se-á:

a) por opção, que deverá ser efetuada no início do ano-calendário, na forma disciplinada pelo Comitê Gestor, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário da comunicação;

b) obrigatoriamente, quando o MEI incorrer em alguma das situações impeditivas, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação, produzindo efeitos a partir do mês subsequente ao da ocorrência da situação impeditiva;

c) obrigatoriamente, quando o MEI exceder, no ano-calendário, o limite de receita bruta de R\$ 36.000,00, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrido o excesso, produzindo efeitos:

c.1) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao da ocorrência do excesso, na hipótese de não ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento);

c.2) retroativamente a 1º de janeiro do ano-calendário da ocorrência do excesso, na hipótese de ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento);

d) obrigatoriamente, quando o MEI exceder o limite de receita bruta de R\$ 3.000,00 multiplicados pelo número de meses de funcionamento no caso de início de atividade, consideradas as frações de meses como um mês inteiro, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrido o excesso, produzindo efeitos:

d.1) a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao da ocorrência do excesso, na hipótese de não ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento);

d.2) retroativamente ao início de atividade, na hipótese de ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento).

Nota:

O desenquadramento de ofício dar-se-á quando verificada a falta de comunicação acima tratada.

O Empresário Individual desenquadrado da sistemática de recolhimento aqui prevista passará a recolher os tributos devidos pela regra geral do Simples Nacional a partir da data de início dos efeitos do desenquadramento, ressalvado os casos de excesso de receita bruta, hipótese em que o MEI deverá recolher a diferença, sem acréscimos, em parcela única, juntamente com a da apuração do mês de janeiro do ano-calendário subsequente ao do excesso, na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor.

A falta de comunicação, quando obrigatória, do desenquadramento do microempreendedor individual da sistemática de recolhimento por valor fixo nos prazos determinados acima sujeitará o microempreendedor individual a multa no valor de R\$ 50,00 (cinquenta reais), insusceptível de redução.

VI.24.8 Obrigações da empresa contratante - Serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria, carpintaria e de manutenção ou reparo de veículos

Conforme determina o art. 18-B da LC 123 de 2006, a empresa contratante de serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria, carpintaria e de manutenção ou reparo de veículos, executados por intermédio do MEI mantém, em relação a esta contratação, a obrigatoriedade:

a) do recolhimento da contribuição previdenciária de 20% (cota patronal) incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas;

b) do recolhimento da contribuição de 22,5% (cota patronal) incidente sobre o total das remunerações pagas ou creditadas a qualquer título, quando o contratante for banco/entidade financeira; e

c) do cumprimento das obrigações acessórias relativas à contratação de contribuinte individual (declarar a contratação em GFIP e em folha de pagamento).

VI.24.9 Registro do Microempreendedor

O processo de registro do Microempreendedor Individual deverá ter trâmite especial, opcional para o empreendedor na forma a ser disciplinada pelo Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios.

O ente federado que acolher o pedido de registro do MEI deverá utilizar formulários com os requisitos mínimos constantes do art. 968 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, remetendo mensalmente os requerimentos originais ao órgão de registro do comércio, ou seu conteúdo em meio eletrônico, para efeito de inscrição, na forma a ser disciplinada pelo Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios.

Nota:

Dispõe o art. 968 do Código Civil:

"Art. 968. A inscrição do empresário far-se-á mediante requerimento que contenha:

I - o seu nome, nacionalidade, domicílio, estado civil e, se casado, o regime de bens;

II - a firma, com a respectiva assinatura autógrafo;

III - o capital;

IV - o objeto e a sede da empresa."

Foram ainda reduzidos a 0 (zero) os valores referentes a taxas, emolumentos e demais custos relativos à abertura, à inscrição, ao registro, ao alvará, à licença, ao cadastro e aos demais itens referidos acima.

VI.24.9.1 Alvará de Funcionamento

Exceto nos casos em que o grau de risco da atividade seja considerado alto, os Municípios emitirão Alvará de Funcionamento Provisório, que permitirá o início de operação do estabelecimento imediatamente após o ato de registro.

Poderá o Município conceder Alvará de Funcionamento Provisório para o microempreendedor individual, para microempresas e para empresas de pequeno porte:

- a) instaladas em áreas desprovidas de regulação fundiária legal ou com regulamentação precária; ou
- b) em residência do microempreendedor individual ou do titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte, na hipótese em que a atividade não gere grande circulação de pessoas.

VI.24.10 Outras facilidade para o MEI

Além das facilidade dispostas acima, o MEI contará ainda com atendimento gratuito por escritórios de serviços contábeis ou por suas entidades representativas de classe em relação à inscrição, à opção pelo regime, e à primeira declaração anual simplificada da microempresa individual, conforme prevê o § 22-B do art. 18 da LC nº 123 de 2006.

VI.25 Regime de Tributação Unificada - RTU na importação de mercadorias procedentes do Paraguai

Acompanhando os benefícios tributários introduzidos pela Lei Complementar nº 123/2006, o legislador federal, por meio da Lei nº 11.898, de 08.01.2009, instituiu o Regime de Tributação Unificada - RTU na importação de mercadorias procedentes da República do Paraguai.

O RTU permite a importação, por via terrestre, de mercadorias procedentes do Paraguai, mediante o pagamento unificado de impostos e contribuições federais incidentes na importação, observado o limite máximo de valor das mercadorias importadas por habilitado, por ano-calendário, fixado pelo Poder Executivo.

As mercadorias que poderão ser importadas ao amparo do RTU também serão relacionadas pelo Poder Executivo, sendo vedada a inclusão no Regime de quaisquer mercadorias que não sejam destinadas ao consumidor final, bem como de armas e munições, fogos de artifícios, explosivos, bebidas, inclusive alcoólicas, cigarros, veículos automotores em geral e embarcações de todo tipo, inclusive suas partes e peças, medicamentos, pneus, bens usados e bens com importação suspensa ou proibida no Brasil.

O Poder Executivo poderá, ainda:

- a) alterar o limite máximo de valor das mercadorias importadas, para vigorar no ano-calendário seguinte ao da alteração;
- b) estabelecer limites máximos trimestrais ou semestrais para a utilização do montante fixado para o respectivo ano-calendário; e
- c) fixar limites quantitativos, por tipo de mercadoria, para as importações.

Nota:

O Poder Executivo regulamentará as disposições relativas ao RTU e disporá sobre os mecanismos e formas de monitoramento do impacto

VI.25.1 Comissão de Monitoramento do RTU - CMRTU

Os efeitos decorrentes dos atos do Poder Executivo serão monitorados por Comissão de Monitoramento do RTU - CMRTU, a quem compete:

- a) acompanhar a evolução do fluxo de comércio entre o Brasil e o Paraguai;
- b) monitorar e acompanhar eventuais impactos das importações realizadas sob o RTU no que tange à observância da legislação brasileira aplicável aos bens importados.

A Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB tornará públicos, mensalmente, os dados estatísticos sobre o fluxo de comércio, quantidades e valores, dentro do Regime.

Nota:

Em decorrência das informações coletadas e das análises realizadas, a Comissão poderá recomendar modificações na relação de mercadorias que podem ser importadas e a revisão dos limites previstos para importação.

VI.25.2 Opção pelo Regime de Tributação Unificada - RTU

Somente poderá optar pelo RTU a microempresa optante pelo Simples Nacional. Não poderão optar pelo RTU, portanto, os contribuintes não optantes pelo Simples Nacional, bem assim as empresas de pequeno porte, ainda que optantes pelo Simples Nacional.

Nota:

1. A adesão ao Regime é opcional e será efetuada na forma estabelecida pelo Poder Executivo.
2. Ao optante pelo RTU não se aplica o disposto no artigo 56 da LC 123, que prevê a possibilidade de realização de negócios por meio de sociedade de propósito específico.

A operação de importação e o despacho aduaneiro poderão ser realizados pelo empresário ou pelo sócio da sociedade empresária, por pessoa física nomeada pelo optante pelo Regime ou por despachante aduaneiro.

Nota:

A RFB disciplinará os termos e condições de credenciamento das pessoas habilitadas à importação.

VI.25.3 Controle aduaneiro das mercadorias

A entrada das mercadorias amparadas pelo RTU no território aduaneiro somente poderá ocorrer em ponto de fronteira alfandegado especificamente habilitado.

A habilitação para tanto é condicionada à adoção de mecanismos adequados de controle e facilitação do comércio desde a aquisição das mercadorias até o seu desembaraço e posterior comercialização, a serem ajustados pelos órgãos de controle aduaneiro do Brasil e do Paraguai.

Nota:

A habilitação será outorgada pela RFB quando implementados os mencionados mecanismos de controle.

Decorrido o prazo de 30 (trinta) dias da entrada no recinto alfandegado onde será realizado o despacho aduaneiro de importação ao amparo do RTU, sem que tenha sido iniciado ou retomado o respectivo despacho aduaneiro, por ação ou por omissão do optante pelo Regime, a mercadoria será declarada abandonada pela autoridade aduaneira e destinada na forma da legislação específica.

VI.25.4 Pagamento e alíquota

O RTU implica o pagamento dos seguintes impostos e contribuições federais incidentes na importação:

- a) Imposto de Importação;
- b) Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) COFINS-Importação; e
- d) Contribuição para o PIS/Pasep-Importação.

Nota:

Conforme tratado no tópico VI.2.3, esses tributos não estão abrangidos pelo Simples Nacional, por isso a relevância do RTU.

Os mencionados impostos e contribuições serão pagos na data do registro da Declaração de Importação.

Destaca-se que o optante pelo RTU não fará jus a qualquer benefício fiscal de isenção ou de redução dos mencionados impostos e contribuições, bem como de redução de suas alíquotas ou bases de cálculo. Isso significa que a importação de uma mercadoria, beneficiada por alíquota zero, por exemplo, será tributada normalmente neste Regime.

O RTU também poderá incluir o - ICMS devido pelo optante, desde que o Estado ou o Distrito Federal venha a aderir ao Regime mediante convênio.

Os impostos e contribuições federais devidos pelo optante pelo RTU serão calculados pela aplicação da alíquota única de 42,25% (quarenta e dois inteiros e vinte e cinco centésimos por cento) sobre o preço de aquisição das mercadorias importadas, à vista da fatura comercial ou documento de efeito equivalente, observados os valores de referência mínimos estabelecidos pela RFB, sem prejuízo da inclusão do ICMS.

A citada alíquota, relativamente a cada imposto ou contribuição federal, corresponde a:

- a) 18% (dezoito por cento), a título de Imposto de Importação;
- b) 15% (quinze por cento), a título de Imposto sobre Produtos Industrializados;
- c) 7,60% (sete inteiros e sessenta centésimos por cento), a título de COFINS-Importação; e
- d) 1,65% (um inteiro e sessenta e cinco centésimos por cento), a título de Contribuição para o PIS-Pasep-Importação.

Nota:

O Poder Executivo poderá reduzir ou restabelecer a alíquota do RTU, mediante alteração dos percentuais do Imposto de Importação e do Imposto sobre Produtos Industrializados.

VI.25.5 Obrigações acessórias

O documento fiscal de venda emitido pelo optante pelo RTU, de conformidade com a legislação específica, deverá conter a expressão "Regime de Tributação Unificada na Importação" e a indicação do dispositivo legal correspondente.

VI.25.6 Infrações e penalidades

O optante pelo RTU será:

a) suspenso pelo prazo de 3 (três) meses:

1 - na hipótese de inobservância, por 2 (duas) vezes em um período de 2 (dois) anos, dos limites de valor ou de quantidade estabelecidos para as importações;

2 - quando vender mercadoria sem emissão do documento fiscal de venda; ou

3 - a hipótese em que tiver contra si ou contra o seu representante decisão administrativa aplicando a pena de perdimento da mercadoria;

b) excluído do Regime:

1 - quando for excluído do Simples Nacional;

2 - na hipótese de acúmulo, em período de 3 (três) anos, de suspensão cujo prazo total supere 6 (seis) meses;

3 - na hipótese de atuação em nome de microempresa excluída do Regime ou no interesse desta; ou

4 - a hipótese de importação de mercadoria que não conste da lista positiva.

Nota:

Aplica-se, no que couber, o disposto no artigo 76 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, para efeitos de aplicação e julgamento das sanções administrativas estabelecidas neste artigo.

Nas hipóteses de ensejam a exclusão do RTU, a microempresa somente poderá requerer nova adesão após o decurso do prazo de 3 (três) anos, contados da data da exclusão do Regime.

Nota:

1. Na exclusão da microempresa do RTU efetuada a pedido, não se aplica o prazo de 3 anos para nova adesão.

2. As sanções previstas neste tópico não prejudicam a aplicação de outras penalidades cabíveis e das sanções previstas no artigo 76 da Lei nº 10.833/2003, quando for o caso.

Aplica-se, relativamente às mercadorias submetidas a despacho ou desembaraçadas ao amparo do RTU, a multa de:

a) 50% (cinquenta por cento), na hipótese de o excesso, em valor ou em quantidade, ser igual ou inferior a 20% (vinte por cento) do limite máximo, em valor ou em quantidade, permitido;

b) 75% (setenta e cinco por cento), na hipótese de o excesso, em valor ou em quantidade, ser superior a 20% (vinte por cento) e igual ou inferior a 50% (cinquenta por cento) do limite máximo, em valor ou em quantidade, permitido; e

c) 100% (cem por cento), na hipótese de o excesso, em valor ou em quantidade, ser superior a 50% (cinquenta por cento) do limite máximo, em valor ou em quantidade, permitido.

As multas aplicam-se por inobservância do limite de valor ou de quantidade no trimestre-calendário, no semestre-calendário ou no ano-calendário correspondente, e incidem sobre:

a) a diferença entre o preço total das mercadorias importadas e o limite máximo de valor fixado; ou

b) o preço das mercadorias importadas que excederem o limite de quantidade fixado.

Aplica-se, ainda, a multa de 100% (cem por cento) sobre a diferença de preço das mercadorias submetidas a despacho ou desembaraçadas ao amparo do RTU quando:

a) a mercadoria declarada não for idêntica à mercadoria efetivamente importada; ou

b) a quantidade de mercadorias efetivamente importadas for maior que a quantidade declarada.

Nota:

A multa prevista na letra "a" não se aplica quando a mercadoria estiver sujeita à pena de perdimento prevista no inciso XII do caput do artigo 105 do Decreto-Lei nº 37/1966.

Na ocorrência de mais de uma das condutas infracionais passíveis de enquadramento nas mencionadas penalidades, aplica-se a multa de maior valor.

Nota:

A redução da multa de lançamento de ofício prevista no artigo 6º da Lei nº 8.218/1991, e o disposto nos artigos 18 e 19 da Lei nº 9.779/1999, não se aplicam às penalidades previstas neste tópico.

A aplicação das penalidades ora previstas não elide a exigência dos impostos e contribuições incidentes, a aplicação de outras penalidades cabíveis e a representação fiscal para fins penais, quando for o caso.

VII. Inscrição e Baixa

Além dos benefícios de ordem tributária, a Lei Complementar nº 123/2006 também prevê outros incentivos às micro e pequenas empresas. Neste capítulo, são analisados aqueles relativos à inscrição e baixa da empresa.

Nota:

Por meio da Lei nº 11.598, de 03.12.2007, foram estabelecidas diretrizes e procedimentos para a simplificação e integração do processo de registro e legalização de empresários e de pessoas jurídicas. Também foi criada a Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios - REDESIM.

A LC 128/2008, que trouxe alterações à LC 123/2006, voltou a tratar dessa questão, criando o Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios, cuja competência regulamentar a inscrição, cadastro, abertura, alvará, arquivamento, licenças, permissão, autorização, registros e demais itens relativos à abertura, legalização e funcionamento de empresários e de pessoas jurídicas de qualquer porte, atividade econômica ou composição societária.

VII.1 Unicidade do processo de registro

A LC nº 123/2006 prevê que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão se articular com o fim de facilitar a inscrição e a baixa da empresa. O processo de abertura ou encerramento deverá ser realizado de forma integrada, evitando a duplicidade de informações.

O novo método substituirá o atualmente vigente, onde as empresas precisam cumprir de forma isolada com as exigências de todos os entes envolvidos no processo, muitas vezes fornecendo a mesma informação a diversos órgãos.

Verifica-se um grande avanço nessa matéria. Por meio dessas medidas, a abertura ou o encerramento das atividades de uma micro ou pequena empresa poderão ser efetuados de forma bem mais rápida e econômica. Através de um processo único poderão ser atendidas as exigências das Fazendas Públicas, da Junta Comercial, e de todos os demais órgãos e entidades.

Espera-se ainda a regulamentação dessa matéria pelos órgãos competentes.

VII.1.1 Microempreendedor Individual

Por meio da LC 128/2008, passou a ser previsto que o processo de registro do Microempreendedor Individual - MEI de que trata o tópico VI.24 deverá ter trâmite especial, opcional para o empreendedor na forma a ser disciplinada pelo Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios.

Neste caso, o ente federado que acolher o pedido de registro do Microempreendedor Individual deverá utilizar formulários com os requisitos mínimos constantes do art. 968 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 - Código Civil, remetendo mensalmente os requerimentos originais ao órgão de registro do comércio, ou seu conteúdo em meio eletrônico, para efeito de inscrição, na forma a ser disciplinada pelo referido Comitê.

A LC 128, em relação ao MEI, ainda reduziu a 0 (zero) os valores referentes a taxas, emolumentos e demais custos relativos à abertura, à inscrição, ao registro, ao alvará, à licença, ao cadastro e aos demais itens relativos ao seu processo de registro.

VII.2 Informações e pesquisas prévias

Os órgãos e entidades envolvidos na abertura e fechamento de empresas deverão manter à disposição dos usuários, de forma presencial e pela internet, informações, orientações e instrumentos, de forma integrada e consolidada, que permitam

pesquisas prévias às etapas de registro ou inscrição, alteração e baixa de empresários e pessoas jurídicas, de modo a prover ao usuário certeza quanto à documentação exigível e quanto à viabilidade do registro ou inscrição.

Também está previsto que as pesquisas prévias à elaboração de ato constitutivo ou de sua alteração deverão bastar a que o usuário seja informado pelos órgãos e entidades competentes:

- a) da descrição oficial do endereço de seu interesse e da possibilidade de exercício da atividade desejada no local escolhido;
- b) de todos os requisitos a serem cumpridos para obtenção de licenças de autorização de funcionamento, segundo a atividade pretendida, o porte, o grau de risco e a localização; e
- c) da possibilidade de uso do nome empresarial de seu interesse.

VII.3 Segurança sanitária, metrologia, controle ambiental e proteção contra incêndios

Em consonância ao espírito de facilitar o cumprimento de obrigações por parte das micro e pequenas empresas, está previsto que os requisitos de segurança sanitária, metrologia, controle ambiental e prevenção contra incêndios, para os fins de registro e legalização de empresários e pessoas jurídicas, deverão ser simplificados, racionalizados e uniformizados pelos órgãos envolvidos na abertura e fechamento de empresas, no âmbito de suas competências.

Os entes envolvidos na emissão de licenças e autorizações de funcionamento, inclusive, somente realizarão vistorias após o início de operação do estabelecimento, exceto quando a atividade, por sua natureza, comportar grau de risco incompatível com esse procedimento.

Nota:

Os órgãos e entidades competentes deverão definir as atividades cujo grau de risco seja considerado alto e que exigirão vistoria prévia.

Exceto nos casos em que o grau de risco da atividade seja considerado alto, os Municípios emitirão Alvará de Funcionamento Provisório, que permitirá o início de operação do estabelecimento imediatamente após o ato de registro.

Destaca-se que a LC 128/2008 passou a prever, ainda, que o Município poderá conceder Alvará de Funcionamento Provisório, mesmo nos casos em que o grau de risco da atividade seja considerado alto, para o microempreendedor individual, para microempresas e para empresas de pequeno porte:

- a) instaladas em áreas desprovidas de regulação fundiária legal ou com regulamentação precária; ou
- b) em residência do microempreendedor individual ou do titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte, na hipótese em que a atividade não gere grande circulação de pessoas.

A aplicação dos procedimentos previstos neste tópico, sem dúvida, agilizará muito a abertura das novas micro e pequenas empresas.

VII.4 Independência das bases de dados

A Lei Complementar nº 123/2006 assegura aos empresários entrada única de dados cadastrais e de documento. Será resguardada, entretanto, a independência das bases de dados, observada a necessidade de informações por parte dos órgãos e entidades que as integrem.

O objetivo da Lei é facilitar a abertura de empresas, sem que isso signifique que todas as informações recebidas serão compartilhadas pelos entes envolvidos. Cada órgão terá a sua disposição tão somente os dados que lhes são necessários.

VII.5 Regularidade de obrigações

O registro dos atos constitutivos, de suas alterações e extinções (baixas), referentes a empresários e pessoas jurídicas em qualquer órgão envolvido no registro empresarial e na abertura da empresa, ocorrerá independentemente da regularidade de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, principais ou acessórias, do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou de empresas de que participem.

Nesse sentido, foi estabelecido que o arquivamento, nos órgãos de registro, dos atos constitutivos das microempresas ou empresas de pequeno porte, bem como o arquivamento de suas alterações, é dispensado das seguintes exigências:

- a) certidão de inexistência de condenação criminal, que será substituída por declaração do titular ou administrador, firmada sob as penas da lei, de não estar impedido de exercer atividade mercantil ou a administração de sociedade, em virtude de condenação criminal;
- b) prova de quitação, regularidade ou inexistência de débito referente a tributo ou contribuição de qualquer natureza.

Não obstante a mencionada dispensa, no caso de existência de obrigações, apuradas antes ou após o ato de extinção da

empresa, serão por elas responsáveis o empresário, os sócios ou seus administradores.

Esse benefício, portanto, visa tão somente agilizar o processo de abertura, alteração ou baixa, não devendo ser encarado como uma espécie de anistia, haja vista que na hipótese de existência de pendências ficarão por elas obrigadas o empresário, os sócios ou os administradores da micro ou pequena empresa.

Observa-se neste caso, inclusive, uma ampliação da responsabilidade dos sócios da pessoa jurídica, podendo alcançar inclusive o seu próprio patrimônio, desconfigurando a responsabilidade antes limitada à sua participação na empresa. Este benefício, portanto, deve ser aplicado com muita cautela.

Nota:

O benefício previsto neste tópico encontra-se regulamentado pela Instrução Normativa DNRC nº105 de 16.05.2007.

VII.5.1 Baixa de micro e pequena empresa sem movimento

No caso de existência de obrigações tributárias, previdenciárias ou trabalhistas, o titular, o sócio ou o administrador da microempresa e da empresa de pequeno porte que se encontre sem movimento há mais de 3 (três) anos poderá solicitar a baixa nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas ou multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações nesses períodos.

Nota:

Considera-se sem movimento a microempresa ou a empresa de pequeno porte que não apresente mutação patrimonial e atividade operacional durante todo o ano-calendário.

Essa baixa não impede que, posteriormente, sejam lançados ou cobrados impostos, contribuições e respectivas penalidades, decorrentes da simples falta de recolhimento ou da prática, comprovada e apurada em processo administrativo ou judicial, de outras irregularidades praticadas pelos empresários, pelas microempresas, pelas empresas de pequeno porte ou por seus sócios ou administradores.

Destaca-se que a solicitação de baixa neste caso importa responsabilidade solidária dos titulares, dos sócios e dos administradores do período de ocorrência dos respectivos fatos geradores. Este mecanismo, portanto, deve ser usado com muita cautela.

Nota:

1. Excetuado o disposto neste tópico, na baixa de microempresa ou de empresa de pequeno porte aplicar-se-ão as regras de responsabilidade previstas para as demais pessoas jurídicas. Ou seja, se o contribuinte deixar de utilizar do mecanismo deste tópico.

2. O benefício deste tópico consta dos §§ 3º a 9º do artigo 9º da LC 123/2006, introduzidos pela LC 128/2008. Em sua redação original, a LC 123/2006 previa semelhante benefício em seu artigo 78, ora revogado.

VII.5.2 Prazo para baixa

Os órgãos de registro responsáveis terão o prazo de 60 (sessenta) dias para efetivar a baixa nos respectivos cadastros.

Ultrapassado esse prazo sem manifestação do órgão competente, presumir-se-á a baixa dos registros das microempresas e a das empresas de pequeno porte.

VII.6 Dispensa do visto de advogado

De forma semelhante à Lei nº 9.841, de 05.10.1999, as micro e pequenas empresas também foram dispensadas da oposição de visto de advogado em seus atos constitutivos. A obrigatoriedade do visto, prevista no § 2º do art. 1º da Lei nº 8.906, de 04.07.1994 (Estatuto da OAB), permanece, entretanto, em relação às demais pessoas jurídicas.

VII.7 Demais dispensas

Não poderão ser exigidos pelos órgãos e entidades envolvidos na abertura e fechamento de empresas:

- a) excetuados os casos de autorização prévia, quaisquer documentos adicionais aos requeridos pelos órgãos executores do Registro Público de Empresas Mercantis e Atividades Afins e do Registro Civil de Pessoas Jurídicas;
- b) documento de propriedade ou contrato de locação do imóvel onde será instalada a sede, filial ou outro estabelecimento, salvo para comprovação do endereço indicado;
- c) comprovação de regularidade de prepostos dos empresários ou pessoas jurídicas com seus órgãos de classe, sob qualquer forma, como requisito para deferimento de ato de inscrição, alteração ou baixa de empresa, bem como para autenticação de instrumento de escrituração.

Também é vedada a instituição de qualquer tipo de exigência de natureza documental ou formal, restritiva ou condicionante,

pelos órgãos envolvidos na abertura e fechamento de empresas, dos 3 (três) âmbitos de governo, que exceda o estrito limite dos requisitos pertinentes à essência do ato de registro, alteração ou baixa da empresa.

Essas vedações são muito importantes. Impedem que os entes envolvidos criem obstáculo à abertura de novas micro e pequenas empresas. Também proíbem qualquer medida injustificável que venha a dificultar o encerramento das atividades das micro e pequenas empresa.

É sabido por todos os problemas enfrentados pelas empresas para abertura e encerramento de suas atividades. A burocracia, que encarece e prolonga esse processo, traz prejuízos inclusive à própria economia do país. Espera-se que as medidas facilitadoras previstas neste capítulo possam, inclusive, ser aplicadas às demais empresas, e não tão somente às micro e pequenas.

VIII. Acesso aos mercados

VIII.1 Aquisições públicas

Nota:

1. O Decreto nº 6.204 de 05.09.2007 (DOU de 06.09.2007), em vigor desde 6 de outubro de 2007, regulamentou o tratamento favorecido, diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte nas contratações públicas de bens, serviços e obras, no âmbito da administração pública federal.

2. Subordinam-se ao disposto no Decreto nº 6.204 de 2007, além dos órgãos da administração pública federal direta, os fundos especiais, as autarquias, as fundações públicas, as empresas públicas, as sociedades de economia mista e as demais entidades controladas direta ou indiretamente pela União.

VIII.1.1 Comprovação de regularidade fiscal

Nas licitações públicas, a comprovação de regularidade fiscal das microempresas e empresas de pequeno porte somente será exigida para efeito de assinatura do contrato. Ou seja, para fins de ingresso no processo licitatório não será exigida sua regularidade fiscal.

No caso de ser vencedora do processo, a micro ou pequena empresa deverá apresentar toda a documentação exigida para efeito de comprovação de regularidade fiscal, mesmo que esta apresente alguma restrição.

Neste caso, será assegurado o prazo de 2 (dois) dias úteis, cujo termo inicial corresponderá ao momento em que o proponente for declarado o vencedor do certame, prorrogáveis por igual período, a critério da Administração Pública, para a regularização da documentação, pagamento ou parcelamento do débito, e emissão de eventuais certidões negativas ou positivas com efeito de certidão negativa.

A declaração do vencedor acontecerá no momento imediatamente posterior à fase de habilitação, no caso do pregão, conforme estabelece o art. 4º, inciso XV, da Lei nº 10.520, de 17 de julho de 2002, e no caso das demais modalidades de licitação, no momento posterior ao julgamento das propostas, aguardando-se os prazos de regularização fiscal para a abertura da fase recursal.

A prorrogação do prazo de dois dias deverá sempre ser concedida pela administração quando requerida pelo licitante, a não ser que exista urgência na contratação ou prazo insuficiente para o empenho, devidamente justificados.

A não-regularização da documentação no prazo estabelecido implicará decadência do direito à contratação, sem prejuízo das sanções previstas no art. 81 da Lei nº 8.666, de 21.06.1993, sendo facultado à Administração convocar os licitantes remanescentes, na ordem de classificação, para a assinatura do contrato, ou revogar a licitação.

VIII.1.2 Critério de desempate

O Decreto nº 6.204 de 2007 determinou ainda que nas licitações do tipo menor preço, será assegurada, como critério de desempate, preferência de contratação para as microempresas e empresas de pequeno porte.

Entende-se por empate aquelas situações em que as ofertas apresentadas pelas microempresas e empresas de pequeno porte sejam iguais ou até 10% (dez por cento) superiores ao menor preço.

Na modalidade de pregão, o intervalo percentual para fins do empate acima referido será de até 5% (cinco por cento) superior ao menor preço.

Nota:

Essa disposição somente se aplicará quando a melhor oferta válida não tiver sido apresentada por microempresa ou empresa de pequeno porte.

A preferência será concedida da seguinte forma:

- a) ocorrendo o empate, a microempresa ou empresa de pequeno porte melhor classificada poderá apresentar proposta de preço inferior àquela considerada vencedora do certame, situação em que será adjudicado o objeto em seu favor;
- b) na hipótese da não contratação da microempresa ou empresa de pequeno porte, com base na letra "a", serão convocadas as remanescentes que porventura se enquadrem em situação de empate, na ordem classificatória, para o exercício do mesmo direito; e
- c) no caso de equivalência dos valores apresentados pelas microempresas e empresas de pequeno porte que se encontrem em situação de empate, será realizado sorteio entre elas para que se identifique aquela que primeiro poderá apresentar melhor oferta.

Nota:

Não se aplica o sorteio quando, por sua natureza, o procedimento não admitir o empate real, como acontece na fase de lances do pregão, em que os lances equivalentes não são considerados iguais, sendo classificados conforme a ordem de apresentação pelos licitantes.

No caso do pregão, após o encerramento dos lances, a microempresa ou empresa de pequeno porte melhor classificada será convocada para apresentar nova proposta no prazo máximo de cinco minutos por item em situação de empate, sob pena de preclusão.

Nas demais modalidades de licitação, o prazo para os licitantes apresentarem nova proposta deverá ser estabelecido pelo órgão ou entidade contratante, e estar previsto no instrumento convocatório.

Na hipótese da não-contratação na forma descrita, o objeto licitado será adjudicado em favor da proposta originalmente vencedora do certame.

Portanto, as micro e pequenas empresas, mesmo que apresentem proposta em até 10% superior ao de outra empresa não beneficiada pela LC nº 123/2006, poderão ainda se beneficiar da licitação. Basta, neste caso, que apresentem uma proposta com preço inferior ao da empresa considerada vencedora.

VIII.1.3 Cédula de crédito microempresarial

A microempresa e a empresa de pequeno porte titular de direitos creditórios decorrentes de empenhos liquidados por órgãos e entidades da União, Estados, Distrito Federal e Município não pagos em até 30 (trinta) dias, contados da data de liquidação, poderão emitir cédula de crédito microempresarial.

A cédula de crédito microempresarial, classificada como título de crédito, será regida, subsidiariamente, pela legislação prevista para as cédulas de crédito comercial, tendo como lastro o empenho do poder público.

Nota:

Essa matéria depende de regulamentação do Poder Executivo.

VIII.1.4 Tratamento diferenciado e simplificado

A LC nº 123/2006 também prevê que nas contratações públicas da União, dos Estados e dos Municípios, poderá ser concedido tratamento diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte objetivando a promoção do desenvolvimento econômico e social no âmbito municipal e regional, a ampliação da eficiência das políticas públicas e o incentivo à inovação tecnológica, desde que previsto e regulamentado na legislação do respectivo ente.

Nota:

Na habilitação em licitações para o fornecimento de bens para pronta entrega ou para a locação de matérias, não será exigido da microempresa ou da empresa de pequeno porte a apresentação de balanço patrimonial do último exercício social (art. 3º do Decreto nº 6.204 de 2007).

Os critérios de tratamento diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte deverão estar expressamente previstos no instrumento convocatório.

Os órgãos e entidades contratantes deverão realizar processo licitatório destinado exclusivamente à participação de microempresas e empresas de pequeno porte nas contratações cujo valor seja de até R\$ 80.000,00 (oitenta mil reais), ressalvados os casos especificados logo a seguir.

Nota:

A identificação das microempresas ou empresas de pequeno porte na sessão pública do pregão eletrônico só deve ocorrer após o encerramento dos lances, de modo a dificultar a possibilidade de conluio ou fraude no procedimento.

Dispõe ainda o art. 7º do Decreto nº 6.204 de 2007, que nas licitações para fornecimento de bens, serviços e obras, os órgãos e entidades contratantes poderão estabelecer, nos instrumentos convocatórios, a exigência de subcontratação de microempresas ou empresas de pequeno porte, sob pena de desclassificação, determinando:

- a) o percentual de exigência de subcontratação, de até 30% (trinta por cento) do valor total licitado, facultada à empresa a subcontratação em limites superiores, conforme o estabelecido no edital;

b) que as microempresas e empresas de pequeno porte a serem subcontratadas deverão estar indicadas e qualificadas pelos licitantes com a descrição dos bens e serviços a serem fornecidos e seus respectivos valores;

Nota:

O preenchimento desse requisito deverá ser comprovado no momento da aceitação, quando a modalidade de licitação for pregão, ou no momento da habilitação nas demais modalidades.

c) que, no momento da habilitação, deverá ser apresentada a documentação da regularidade fiscal e trabalhista das microempresas e empresas de pequeno porte subcontratadas, bem como ao longo da vigência contratual, sob pena de rescisão, aplicando-se o prazo de dois dias para regularização;

d) que a empresa contratada compromete-se a substituir a subcontratada, no prazo máximo de trinta dias, na hipótese de extinção da subcontratação, mantendo o percentual originalmente subcontratado até a sua execução total, notificando o órgão ou entidade contratante, sob pena de rescisão, sem prejuízo das sanções cabíveis, ou demonstrar a inviabilidade da substituição, em que ficará responsável pela execução da parcela originalmente subcontratada; e

e) que a empresa contratada responsabiliza-se pela padronização, compatibilidade, gerenciamento centralizado e qualidade da subcontratação.

Deverá constar ainda do instrumento convocatório que a exigência de subcontratação não será aplicável quando o licitante for:

a) microempresa ou empresa de pequeno porte;

b) consórcio composto em sua totalidade por microempresas e empresas de pequeno porte, respeitado o disposto no art. 33 da Lei nº 8.666, de 1993; e

c) consórcio composto parcialmente por microempresas ou empresas de pequeno porte com participação igual ou superior ao percentual exigido de subcontratação.

Não se admite a exigência de subcontratação para o fornecimento de bens, exceto quando estiver vinculado à prestação de serviços acessórios.

Não deverá ser exigida a subcontratação quando esta for inviável, não for vantajosa para a administração pública ou representar prejuízo ao conjunto ou complexo do objeto a ser contratado, devidamente justificada.

Nota:

É vedada a exigência no instrumento convocatório de subcontratação de itens ou parcelas determinadas ou de empresas específicas.

Os empenhos e pagamentos referentes às parcelas subcontratadas serão destinados diretamente às microempresas e empresas de pequeno porte subcontratadas.

Nas licitações para a aquisição de bens, serviços e obras de natureza divisível, e desde que não haja prejuízo para o conjunto ou complexo do objeto, os órgãos e entidades contratantes poderão reservar cota de até 25% (vinte e cinco por cento) do objeto, para a contratação de microempresas e empresas de pequeno porte. Tal disposição, no entanto, não impede a contratação das microempresas ou empresas de pequeno porte na totalidade do objeto.

O instrumento convocatório deverá prever que, não havendo vencedor para a cota reservada, esta poderá ser adjudicada ao vencedor da cota principal, ou, diante de sua recusa, aos licitantes remanescentes, desde que pratiquem o preço do primeiro colocado.

Se a mesma empresa vencer a cota reservada e a cota principal, a contratação da cota reservada deverá ocorrer pelo preço da cota principal, caso este tenha sido menor do que o obtido na cota reservada.

VIII.1.4.1 Casos em que não se aplica o tratamento diferenciado e simplificado

Não se aplica o tratamento diferenciado e simplificado tratado no tópico anterior quando (art. 9º do Decreto nº 6.204 de 2007):

a) não houver um mínimo de três fornecedores enquadrados como microempresas ou empresas de pequeno porte sediados local ou regionalmente e capazes de cumprir as exigências estabelecidas no instrumento convocatório;

b) o tratamento diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte não for vantajoso para a administração ou representar prejuízo ao conjunto ou complexo do objeto a ser contratado;

c) a licitação for dispensável ou inexigível, nos termos dos arts. 24 e 25 da Lei nº 8.666, de 1993;

d) a soma dos valores licitados ultrapassar 25% (vinte e cinco por cento) do orçamento disponível para contratações em cada ano civil; e

e) o tratamento diferenciado e simplificado não for capaz de alcançar seus objetivos (previstos no art. 1º do Decreto nº 6.204 de 2007), justificadamente.

Nota:

Para o disposto na letra "b", considera-se não vantajosa a contratação quando resultar em preço superior ao valor estabelecido como

IX. Simplificação das relações de trabalho

IX.1 Segurança e Medicina do Trabalho

As microempresas serão estimuladas pelo poder público e pelos Serviços Sociais Autônomos a formar consórcios para acesso a serviços especializados em segurança e medicina do trabalho.

A princípio, o presente benefício não se aplica às empresas de pequeno porte.

IX.2 Obrigações trabalhistas

As microempresas e as empresas de pequeno porte são dispensadas:

- a) da afixação de Quadro de Trabalho em suas dependências;
- b) da anotação das férias dos empregados nos respectivos livros ou fichas de registro;
- c) de empregar e matricular seus aprendizes nos cursos dos Serviços Nacionais de Aprendizagem;
- d) da posse do livro intitulado "Inspeção do Trabalho"; e
- e) de comunicar ao Ministério do Trabalho e Emprego a concessão de férias coletivas.

Nota:

Esses benefícios constavam da Lei nº 9.841, de 05.10.1999, antigo Estatuto da Micro e Pequena Empresa.

A micro ou pequena empresa não está dispensada, no entanto, dos seguintes procedimentos:

- a) anotações na Carteira de Trabalho e Previdência Social - CTPS;
- b) arquivamento dos documentos comprobatórios de cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias, enquanto não prescreverem essas obrigações;
- c) apresentação da Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social - GFIP;
- d) apresentação das Relações Anuais de Empregados e da Relação Anual de Informações Sociais - RAIS e do Cadastro Geral de Empregados e Desempregados - CAGED.

IX.3 Acesso à Justiça do Trabalho

Também está previsto que é facultado ao empregador de microempresa ou de empresa de pequeno porte fazer-se substituir ou representar perante a Justiça do Trabalho por terceiros que conheçam dos fatos, ainda que não possuam vínculo trabalhista ou societário.

Dessa forma, a micro ou pequena empresa poderá ser representada na Justiça do Trabalho, por exemplo, por contabilista responsável por sua escrita contábil.

IX.4 Consórcios para acesso a serviços especializados em segurança e medicina do trabalho

Por meio da Lei Complementar nº 127 foi estabelecido que as microempresas e as empresas de pequeno porte serão estimuladas pelo poder público e pelos Serviços Sociais Autônomos a formar consórcios para acesso a serviços especializados em segurança e medicina do trabalho.

X. Fiscalização orientadora

A fiscalização, no que se refere aos aspectos trabalhistas, metrológico, sanitário, ambiental e de segurança, das microempresas e empresas de pequeno porte deverá ter natureza prioritariamente orientadora, quando a atividade ou situação, por sua natureza, comportar grau de risco compatível com esse procedimento.

Deverá ser observado, portanto, o critério de dupla visita para lavratura de autos de infração, salvo quando for constatada infração por falta de registro de empregado ou anotação da Carteira de Trabalho e Previdência Social - CTPS, ou, ainda, na ocorrência de reincidência, fraude, resistência ou embaraço à fiscalização.

Os órgãos e entidades competentes deverão definir as atividades e situações cujo grau de risco seja considerado alto, as quais não se sujeitarão ao disposto neste capítulo.

Nota:

As disposições deste capítulo não se aplicam ao processo administrativo fiscal relativo a tributos, que se dará na forma do tópico VI.21.

XI. Associativismo

XI.1 Sociedade de Propósito Específico - SPE

Em substituição ao "consórcio simples" previsto na redação original da Lei Complementar nº 123/2006, foi estabelecido que as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão realizar negócios de compra e venda de bens, para os mercados nacional e internacional, por meio de sociedade de propósito específico nos termos e condições estabelecidos pelo Poder Executivo federal.

Essa novidade foi trazida pela Lei Complementar nº 128/2008 e, como já mencionado deverá ser regulada pelo Poder Executivo federal. Conforme consta do § 7º do artigo 56 da LC 123, essa regulamentação deveria ser feita até 31 de dezembro de 2008, o que, no entanto, não foi cumprido.

Nota:

A SPE não é uma figura restrita ao Estatuto Nacional, sendo muito utilizada nas parcerias público-privadas (PPP), prevista na Lei 11.079, de 30.12.2004. Este tipo de sociedade tem por objetivo a realização de uma atividade determinada. Em regra, é o resultado da união de esforços para a consecução de um empreendimento específico, o que a faz lembrar, neste ponto, os consórcios e as sociedades em conta de participação.

No caso da SPE prevista na Lei Complementar nº 123, há algumas especificidades que não se aplicam as demais, conforme será analisado a seguir.

XI.1.1 Finalidade

O § 2º da LC 123 detalha as finalidades da SPE, que é realizar:

- a) operações de compras para revenda às microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias;
- b) operações de venda de bens adquiridos das microempresas e empresas de pequeno porte que sejam suas sócias para pessoas jurídicas que não sejam suas sócias.

O objetivo desse dispositivo é aumentar o poder de barganha das micro e pequenas empresa. Sozinhas, certamente seria difícil para elas fazer frente a grandes fornecedores e consumidores, ficando em desvantagem em relação às grandes empresas. Com a SPE, essa defasagem pode ser corrigida pela união de esforços de micro e pequenas empresas.

Também é previsto que a SPE poderá exercer atividades de promoção dos bens produzidos pelas micro e pequenas empresa, ou seja, utilizar mecanismos para desenvolver o comércio desses produtos.

XI.1.2 Operações praticadas pela SPE

XI.1.2.1 Mercadorias passíveis de exportação

A SPE deverá exportar, exclusivamente, bens a ela destinados pelas microempresas e empresas de pequeno porte que dela façam parte.

Não será possível, portanto, a exportação de bens adquiridos de terceiros que não sejam micro e pequenas empresas. As aquisições de terceiros, na verdade, destinam-se apenas a fomentar a própria micro ou pequena empresa, conforme citado no tópico que trata de suas finalidades.

XI.1.2.2 Valor mínimo das operações

Também é previsto que a SPE deverá, nas vendas às microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias, observar preço no mínimo igual ao das aquisições realizadas para revenda. Isso importa dizer que a SPE não poderá revender os produtos adquiridos por preço inferior ao valor de sua aquisição, o que acarretaria em prejuízos à SPE.

Nas vendas de bens adquiridos de microempresas ou empresas de pequeno porte que sejam suas sócias, a SPE também deverá observar preço no mínimo igual ao das aquisições desses bens. Ou seja, não poderá revender os bens adquiridos das ME e EPP por preço inferior ao valor de sua aquisição, o que também acarretaria em prejuízos à SPE.

Em ambas as hipóteses, a norma trata de valor mínimo de revenda, não sendo especificado um valor máximo, que deverá,

todavia, ser compatível com as finalidades pela qual a SPE foi criada.

XI.1.3 Restrições

A sociedade de propósito específico não poderá:

- a) ser filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- b) ser constituída sob a forma de cooperativas, inclusive de consumo;
- c) participar do capital de outra pessoa jurídica;
- d) exercer atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;
- e) ser resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;
- f) exercer a atividade vedada às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional.

Nota:

As atividades vedadas ao Simples Nacional estão especificadas no artigo 12 da Resolução CGSN nº 4/2007.

XI.1.3.1 Participação da ME e EPP

A microempresa ou a empresa de pequeno porte não poderá participar simultaneamente de mais de uma sociedade de propósito específico.

A inobservância dessa restrição acarretará a responsabilidade solidária das microempresas ou empresas de pequeno porte sócias da sociedade de propósito específico, na hipótese em que seus titulares, sócios ou administradores conhecessem ou devessem conhecer tal inobservância.

Nota:

A Lei Complementar nº 123 não prevê que a inobservância dessa restrição possa acarretar na exclusão das ME e das EPP do Simples Nacional.

XI.1.4 Aspectos societários

Como já dito, a SPE será formada exclusivamente por ME e EPP optantes pelo Simples Nacional.

A SPE também deverá adotar, obrigatoriamente, a forma de sociedade limitada, e terá seus atos constitutivos arquivados no Registro Público de Empresas Mercantis.

Além da limitação da responsabilidade dos sócios, fica evidente o caráter empresarial dessas sociedades.

É importante destacar que a SPE é uma entidade diversa dos seus sócios, conforme determina o princípio da entidade. Isso significa, por exemplo, que a falência da SPE não importa na falência de seus sócios e, da mesma forma, que a falência de seus sócios não importa em sua falência.

XI.1.5 Aspectos tributários

XI.1.5.1 Regime tributário

A SPE deverá apurar o IRPJ e a CSLL com base no lucro real, devendo manter a escrituração dos livros Diário e Razão.

Verifica-se aqui mais uma hipótese de obrigatoriedade ao Lucro Real. As SPE, ao contrário de suas sócias, não poderão optar, portanto, pelo Simples Nacional.

A tributação da COFINS e da Contribuição para o PIS/Pasep, consequentemente, deverá ser com base na não-cumulatividade.

Observa-se, portanto, que a LC 123 não deixa à escolha da SPE o regime tributário aplicável. Também é importante sempre destacar que a SPE é uma entidade diversa de seus sócios, estes sim, sujeitos ao Simples Nacional.

XI.1.5.2 Aquisições com o fim específico de exportação

As receitas decorrentes da exportação de mercadorias para o exterior, inclusive as vendas realizadas por meio de sociedade de propósito específico, estão dispensadas do recolhimento dos percentuais relativos ao ICMS, ao IPI, ao PIS/PASEP e à COFINS.

A SPE, todavia, que houver adquirido as mercadorias de microempresa ou empresa de pequeno porte que seja sua sócia, mas, no prazo de 180 dias, contado da data da emissão da nota fiscal pela vendedora, não comprovar o seu embarque para o

exterior, ficará sujeita ao pagamento de todos os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos pela empresa vendedora, acrescidos de juros de mora e multa, de mora ou de ofício, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago, aplicável à SPE.

Nota:

Considera-se vencido o prazo para o pagamento na data em que a empresa vendedora deveria fazê-lo, caso a venda houvesse sido efetuada para o mercado interno.

Destaca-se que neste caso, a SPE não poderá deduzir do montante devido qualquer valor a título de crédito de Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI da Contribuição para o PIS/Pasep ou da Cofins, decorrente da aquisição das mercadorias e serviços objeto da incidência.

Essas medidas visam coibir que a mercadoria adquirida com o fim específico de exportação não seja exportada.

Nota:

A exportação da mercadoria após os 180 dias não anula o recolhimento anterior, que é devido normalmente.

XI.1.5.3 Vendas para o mercado interno

A SPE deverá pagar, também, os impostos e contribuições devidos nas vendas para o mercado interno, caso, por qualquer forma, tenha alienado ou utilizado as mercadorias.

Ou seja, além do recolhimento na forma do tópico anterior, ainda deverão ser recolhidos ainda os tributos incidentes sobre a venda da mercadoria no mercado interno.

XI.1.5.4 Contribuição Patronal Previdenciária

Relativamente à contribuição patronal previdenciária, devida pela vendedora, a SPE também deverá recolher, no prazo previsto no tópico anterior, o valor correspondente a 11% do valor das mercadorias não exportadas.

XI.1.5.5 Vedações a créditos na exportação

A aquisição de bens destinados à exportação pela sociedade de propósito específico não gera direito a créditos relativos a impostos ou contribuições abrangidos pelo Simples Nacional.

Dessa forma, a SPE que adquirir bens para exportação não poderá descontar créditos, por exemplo, do PIS/PASEP e da COFINS.

XII. Estímulo ao crédito e à capitalização

O Poder Executivo federal deverá propor, sempre que necessário, medidas no sentido de melhorar o acesso das microempresas e empresas de pequeno porte aos mercados de crédito e de capitais, objetivando a redução do custo de transação, a elevação da eficiência alocativa, o incentivo ao ambiente concorrencial e a qualidade do conjunto informacional, em especial o acesso e portabilidade das informações cadastrais relativas ao crédito.

Os bancos comerciais públicos e os bancos múltiplos públicos com carteira comercial e a Caixa Econômica Federal deverão manter linhas de crédito específicas para as micro e pequenas empresas, devendo o montante disponível e suas condições de acesso ser expressos nos respectivos orçamentos e amplamente divulgadas.

As mencionadas instituições devem, ainda, se articular com as respectivas entidades de apoio e representação das microempresas e empresas de pequeno porte, no sentido de proporcionar e desenvolver programas de treinamento, desenvolvimento gerencial e capacitação tecnológica.

XII.1 Apoio creditício às operações de comércio exterior

Para fins de apoio creditício às operações de comércio exterior, deverão ser utilizados os parâmetros de enquadramento ou outros instrumentos de alta significância para as microempresas, empresas de pequeno porte exportadoras segundo o porte de empresas, aprovados pelo Mercado Comum do Sul - MERCOSUL.

XII.2 Condições de Acesso aos Depósitos Especiais do Fundo de Amparo ao Trabalhador - FAT

O CODEFAT poderá disponibilizar recursos financeiros por meio da criação de programa específico para as cooperativas de crédito de cujos quadros de cooperados participem micro-empresendedores, empresenedores de microempresa e empresa de pequeno porte bem como suas empresas.

Os recursos financeiros, neste caso, deverão ser destinados exclusivamente às microempresas e empresas de pequeno porte.

Nota:

Essa matéria está regulamentada pela Resolução CMN/BACEN nº 3.442, de 28.02.2007.

XII.3 Sistema Nacional de Garantias de Crédito pelo Poder Executivo

Poderá ser instituído Sistema Nacional de Garantias de Crédito pelo Poder Executivo, com o objetivo de facilitar o acesso das microempresas e empresas de pequeno porte a crédito e demais serviços das instituições financeiras, o qual, na forma de regulamento, proporcionará a elas tratamento diferenciado, favorecido e simplificado, sem prejuízo de atendimento a outros públicos-alvo.

Nota:

O Sistema Nacional de Garantias de Crédito integrará o Sistema Financeiro Nacional.

XIII. Estímulo à inovação

Para fins de fruição dos benefícios a serem analisados neste capítulo, foi estabelecido pela Lei Complementar nº 123, de 14.12.2006, que se considera:

- a) inovação: a concepção de um novo produto ou processo de fabricação, bem como a agregação de novas funcionalidades ou características ao produto ou processo que implique melhorias incrementais e efetivo ganho de qualidade ou produtividade, resultando em maior competitividade no mercado;
- b) agência de fomento: órgão ou instituição de natureza pública ou privada que tenha entre os seus objetivos o financiamento de ações que visem a estimular e promover o desenvolvimento da ciência, da tecnologia e da inovação;
- c) instituição Científica e Tecnológica - ICT: órgão ou entidade da administração pública que tenha por missão institucional, dentre outras, executar atividades de pesquisa básica ou aplicada de caráter científico ou tecnológico;
- d) núcleo de inovação tecnológica: núcleo ou órgão constituído por uma ou mais ICT com a finalidade de gerir sua política de inovação;
- e) instituição de apoio: instituições criadas sob o amparo da Lei nº 8.958, de 20.12.1994, com a finalidade de dar apoio a projetos de pesquisa, ensino e extensão e de desenvolvimento institucional, científico e tecnológico.

XIII.1 Apoio à Inovação

A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, e as respectivas agências de fomento, as ICT, os núcleos de inovação tecnológica e as instituições de apoio deverão manter programas específicos para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive quando estas revestirem a forma de incubadoras, observando-se o seguinte:

- a) as condições de acesso serão diferenciadas, favorecidas e simplificadas;
- b) o montante disponível e suas condições de acesso deverão ser expressos nos respectivos orçamentos e amplamente divulgados.

As mencionadas entidades deverão ter por meta a aplicação de, no mínimo, 20% (vinte por cento) dos recursos destinados à inovação para o desenvolvimento de tal atividade nas microempresas ou nas empresas de pequeno porte.

Os órgãos e entidades integrantes da administração pública federal atuantes em pesquisa, desenvolvimento ou capacitação tecnológica também deverão ter por meta efetivar suas aplicações, no percentual mínimo de 20%, em programas e projetos de apoio às microempresas ou às empresas de pequeno porte.

XIII.2 Aquisição de equipamentos, máquinas, aparelhos e outros

Em sua redação original, a LC 123/2006 autorizava o Ministério da Fazenda a reduzir a 0 (zero) a alíquota do IPI, da Cofins e da Contribuição para o PIS/Pasep incidentes na aquisição de equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios sobressalentes e ferramentas que os acompanhem, adquiridos por microempresas ou empresas de pequeno porte que atuem no setor de inovação tecnológica, na forma definida em regulamento.

A LC 128/2008, por sua vez, ampliou esse benefício, autorizando a União, em relação ao IPI, à Cofins, à Contribuição para o PIS/Pasep, à Cofins-Importação e à Contribuição para o PIS/Pasep-Importação, e os Estados e o Distrito Federal, em relação ao ICMS, a reduzir a 0 (zero) as alíquotas dos mencionados tributos, incidentes na aquisição ou importação de equipamentos, máquinas, aparelhos, instrumentos, acessórios, sobressalentes e ferramentas que os acompanhem, na forma

definida em regulamento, quando adquiridos, ou importados, diretamente por microempresas ou empresas de pequeno porte para incorporação ao seu ativo imobilizado.

Além dos novos tributos abrangidos, o benefício passou a abranger as operações de importação. Destaca-se, todavia, que microempresa ou empresa de pequeno porte, adquirente de bens com este benefício fica obrigada, nas hipóteses previstas em regulamento, a recolher os impostos e contribuições que deixaram de ser pagos, acrescidos de juros e multa, de mora ou de ofício, contados a partir da data da aquisição, no mercado interno, ou do registro da declaração de importação - DI, calculados na forma da legislação que rege a cobrança do tributo não pago.

Aguarda-se, ainda, a publicação do regulamento definindo os bens amparados pelos benefícios, bem assim as hipóteses em que as micro e pequenas empresas ficarão obrigadas ao recolhimento dos tributos que deixaram de ser pagos.

XIV. Regras civis e empresariais

XIV.1 Escrituração contábil

XIV.1.1 Pequeno empresário e dispensa de contabilidade

Foi estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006 que se considera pequeno empresário, para efeito de aplicação do disposto nos arts. 970 e 1.179 do Código Civil (Lei nº 10.406 de 10.01.2002), o empresário individual caracterizado como microempresa, que aufera receita bruta anual de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais).

Assim, o empresário individual com receita bruta anual de até R\$ 36.000,00, terá tratamento diferenciado e simplificado quanto à inscrição e seus efeitos (art. 970 do Código Civil); e está dispensado da adoção de sistema de contabilidade. Atente-se que, pela descrição trazida pela Lei Complementar nº 123/2006, as sociedades de nenhuma espécie estarão dispensadas da manutenção de sistema de contabilidade.

Essa questão relativa à dispensa de contabilidade era muito esperada. Anteriormente à LC nº 123/2006, havia dúvidas sobre quem seria o "pequeno empresário" mencionado pelo Código Civil, haja vista a ausência de sua conceituação por esse diploma.

Muitos defendiam que para tal definição poderia ser utilizado o antigo Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte (Lei nº 9.841, de 05.10.1999), outros a definição do Simples Federal (Lei nº 9.317, de 05.12.1996). Essas leis, no entanto, não discriminavam quem era o pequeno empresário, dispunham sobre a microempresa e a empresa de pequeno porte.

Com a LC nº 123/2006 esse problema foi resolvido. Com exceção do empresário individual caracterizado como microempresa, que aufera receita bruta anual de até R\$ 36.000,00, todos os demais empresários e sociedades empresárias estão obrigados à manutenção da contabilidade.

Nota:

Dispõe o art. 970 do CC: "Art. 970. A lei assegurará tratamento favorecido, diferenciado e simplificado ao empresário rural e ao pequeno empresário, quanto à inscrição e aos efeitos daí decorrentes."

Nota:

O art. 1.179 do CC, por sua vez dispõe: "Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico."

§ 1º Salvo o disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.

§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970."

Não é demasiado ressaltar que a dispensa prevista neste tópico independe da opção ao Simples Nacional.

XIV.1.2 Contabilidade simplificada

Em harmonia à Lei Complementar nº 123/2006, buscando simplificar o cumprimento de obrigações por parte das micro e pequenas empresas, o Conselho Federal de Contabilidade - CFC aprovou por meio da Resolução nº 1.115, de 14.12.2007, a NBC T 19.13, que trata da escrituração contábil simplificada para microempresa e empresa de pequeno porte.

Mencionada norma estabelece critérios e procedimentos específicos a serem observados pela entidade para a escrituração contábil simplificada dos seus atos e fatos administrativos, por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico e é aplicável à entidade definida como empresário e sociedade empresária enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos da LC nº 123/2006, independentemente da opção ao Simples Nacional.

Destaca-se que a permissão legal de adotar uma escrituração contábil simplificada não desobriga a microempresa e a empresa de pequeno porte a manter escrituração contábil uniforme dos seus atos e fatos administrativos que provocaram ou possam vir a provocar alteração do seu patrimônio.

Conforme estabelece o CFC, a escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e em conformidade com as disposições contidas na mencionada NBC T 19.13, bem assim nas demais normas que especifica. Entre suas disposições, verifica-se, por exemplo, a obrigatoriedade de observância do regime de competência, mesmo por aqueles que optem pelo pagamento dos impostos e contribuições com base na receita recebida, ou seja, pelo regime de caixa.

Também é previsto que a microempresa e a empresa de pequeno porte devem elaborar, ao final de cada exercício social, o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado, sendo facultada a elaboração da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e das Notas Explicativas. Os livros contábeis obrigatórios devem ainda ser transcritos no Livro Diário e assinados, como não podia deixar de ser, por profissional de contabilidade legalmente habilitado, e pelo próprio empresário.

A NBC T 19.13 também aprovou o Plano de Contas Simplificado e outras formalidades a serem observadas na escrituração contábil pelos micro e pequenos empresários. A íntegra dessa norma técnica e o plano de contas podem ser visualizados no capítulo deste Manual destinado à legislação.

Cumpra mencionar que a adoção da contabilidade simplificada é, inclusive, prevista pelo Comitê Gestor do Simples Nacional, que estabelece que as micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, atendendo-se às disposições previstas no Código Civil e nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.

XIV.2 Deliberações sociais e estrutura organizacional

As microempresas e as empresas de pequeno porte são desobrigadas da realização de reuniões e assembléias em qualquer das situações previstas na legislação civil, as quais serão substituídas por deliberação representativa do primeiro número inteiro superior à metade do capital social.

Essa disposição não se aplica caso haja disposição contratual em contrário ou na hipótese de exclusão de sócio. Nesses casos, realizar-se-á reunião ou assembléia de acordo com a legislação civil.

Os empresários e as sociedades enquadradas no Estatuto da Micro e Pequena Empresa, nos termos da legislação civil, ficam ainda dispensados da publicação de qualquer ato societário.

Nota:

A matéria prevista neste tópico encontra-se regulamentada pela Instrução Normativa DNRC nº103, de 30.04.2007.

XIV.3 Nome empresarial

As microempresas e as empresas de pequeno porte, nos termos da legislação civil, acrescentarão à sua firma ou denominação as expressões "Microempresa" ou "Empresa de Pequeno Porte", ou suas respectivas abreviações, "ME" ou "EPP", conforme o caso.

A adição ao nome empresarial das mencionadas expressões não poderá ser efetuada no ato de inscrição do empresário e no contrato social. Somente depois de procedido o arquivamento do ato de inscrição do empresário ou do contrato social e efetuado o respectivo enquadramento na condição de microempresa ou empresa de pequeno porte pela Junta Comercial, mediante arquivamento da declaração de enquadramento, é que, nos atos posteriores, deverá ser efetuada a mencionada adição, independentemente de alteração do ato constitutivo.

É facultativa, ainda, no caso das ME e EPP a inclusão do objeto da sociedade no nome empresarial. Ocorrendo, no entanto, o desenquadramento da sociedade, é obrigatória a inclusão do objeto da sociedade empresária no nome empresarial, mediante arquivamento da correspondente alteração contratual.

Nota:

A matéria prevista neste tópico encontra-se regulamentada pela Instrução Normativa DNRC nº103, de 30.04.2007.

XIV.4 Protesto de títulos

O protesto de título, quando o devedor for microempresário ou empresa de pequeno porte, é sujeito às seguintes condições:

a) sobre os emolumentos do tabelião não incidirão quaisquer acréscimos a título de taxas, custas e contribuições para o

Estado ou Distrito Federal, carteira de previdência, fundo de custeio de atos gratuitos, fundos especiais do Tribunal de Justiça, bem como de associação de classe, criados ou que venham a ser criados sob qualquer título ou denominação, ressalvada a cobrança do devedor das despesas de correio, condução e publicação de edital para realização da intimação;

b) para o pagamento do título em cartório, não poderá ser exigido cheque de emissão de estabelecimento bancário, mas, feito o pagamento por meio de cheque, de emissão de estabelecimento bancário ou não, a quitação dada pelo tabelionato de protesto será condicionada à efetiva liquidação do cheque;

c) o cancelamento do registro de protesto, fundado no pagamento do título, será feito independentemente de declaração de anuência do credor, salvo no caso de impossibilidade de apresentação do original protestado;

d) para os fins do disposto nos itens "a", "b" e "c", o devedor deverá provar sua qualidade de microempresa ou de empresa de pequeno porte perante o tabelionato de protestos de títulos, mediante documento expedido pela Junta Comercial ou pelo Registro Civil das Pessoas Jurídicas, conforme o caso;

e) quando o pagamento do título ocorrer com cheque sem a devida provisão de fundos, serão automaticamente suspensos pelos cartórios de protesto, pelo prazo de 1 (um) ano, todos os benefícios previstos para o devedor neste tópico, independentemente da lavratura e registro do respectivo protesto.

XV. Acesso à justiça

Conforme dispusemos anteriormente, a Lei Complementar nº 123/2006, ao instituir o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, estabeleceu normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte. Dessa forma, trataremos nesse Capítulo do acesso à justiça.

XV.1 Acesso aos Juizados Especiais

Aplica-se às microempresas e às empresas de pequeno porte o disposto no § 1º do art. 8º da Lei nº 9.099, de 26 de setembro de 1995, e no inciso I do caput do art. 6º da Lei nº 10.259, de 12 de julho de 2001, as quais, assim como as pessoas físicas capazes, passam a ser admitidas como proponentes de ação perante o Juizado Especial, excluídos os cessionários de direito de pessoas jurídicas.

Nota:

A redação do § 1º do art. 8º da Lei nº 9.099, de 26 de setembro de 1995 é a seguinte: "§ 1º Somente as pessoas físicas capazes serão admitidas a propor ação perante o Juizado Especial, excluídos os cessionários de direito de pessoas jurídicas."

O inciso I do caput do art. 6º da Lei nº 10.259, de 12 de julho de 2001, dispõe: "Art. 6º Podem ser partes no Juizado Especial Federal Cível:

I - como autores, as pessoas físicas e as microempresas e empresas de pequeno porte, assim definidas na Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996;"

XV.2 Conciliação Prévia, Mediação e Arbitragem

As microempresas e empresas de pequeno porte deverão ser estimuladas a utilizar os institutos de conciliação prévia, mediação e arbitragem para solução dos seus conflitos.

Para tanto, serão reconhecidos de pleno direito os acordos celebrados no âmbito das comissões de conciliação prévia.

Nota:

Segundo a LC nº 123/2006, o estímulo acima referido compreenderá campanhas de divulgação, serviços de esclarecimento e tratamento diferenciado, simplificado e favorecido no tocante aos custos administrativos e honorários cobrados.

XV.3 Parcerias

Para fazer face às demandas originárias do estímulo previsto nos tópicos acima, entidades privadas, públicas, inclusive o Poder Judiciário, poderão firmar parcerias entre si, objetivando a instalação ou utilização de ambientes propícios para a realização dos procedimentos inerentes a busca da solução de conflitos.

Nota:

Essa disposição foi inserida na Lei Complementar nº 123 de 2006 pelo artigo 2º da Lei Complementar nº 128 de 19.12.2008, com eficácia a partir de 22.12.2008.

XVI. Apoio e representação

O art. 76 da LC nº 123/2006 determina que para o cumprimento das suas disposições, bem como para desenvolver e acompanhar políticas públicas voltadas às microempresas e empresas de pequeno porte, o poder público, em consonância com o Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, sob a coordenação do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, deverá incentivar e apoiar a criação de fóruns com participação dos órgãos públicos competentes e das entidades vinculadas ao setor.

Nota:

O Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior coordenará com as entidades representativas das microempresas e empresas de pequeno porte a implementação dos fóruns regionais nas unidades da federação.

XVII. Cálculos Comparativos**XVII.1 Empresa comercial**

Comércio varejista de materiais para escritório Ltda.

Nota:

dados meramente exemplificativos (valores mensais).

Faturamento Mensal: R\$ 20.000,00 (janeiro); R\$ 5.000,00 (fevereiro); R\$ 6.000,00 (março)

Folha de pagamento mensal: R\$ 5.000,00

Bens para revenda adquiridos mensalmente:

Canetas; Papel sulfite; Cadernos = R\$ 5.000,00

Energia elétrica: R\$ 300,00

Telefone: R\$ 200,00

Prejuízo fiscal de anos anteriores: R\$ 1.000,00

CNAE 4761 -0/03 - Comércio varejista de artigos de papelaria

XVII.1.1 Cálculo pelo Lucro Presumido

IRPJ

Base de cálculo (trimestral):

R\$ 31.000,00 X 8% = R\$ 2.480,00

IRPJ devido no trimestre: R\$ 372,00

CSLL

R\$ 31.000,00 X 12% = R\$ 3.720,00

CSLL devida no trimestre: R\$ 334,80

PIS/PASEP

1. Base de cálculo (janeiro): R\$ 20.000,00

PIS a pagar (janeiro): R\$ 130,00

2. Base de cálculo (fevereiro): R\$ 5.000,00

PIS a pagar (fevereiro): R\$ 32,50

3. Base de cálculo (março): R\$ 6.000,00

PIS a pagar (março): R\$ 39,00

COFINS

1. Base de cálculo (janeiro): R\$ 20.000,00

COFINS a pagar (janeiro): R\$ 600,00

2. Base de cálculo (fevereiro): R\$ 5.000,00

COFINS a pagar (fevereiro): R\$ 150,00

3. Base de cálculo (março): R\$ 6.000,00

COFINS a pagar (março): R\$ 180,00

TOTAL DEVIDO NO TRIMESTRE (IR, CSLL, PIS e COFINS): R\$ 1.838,30

ICMS

1. Janeiro

Crédito nas entradas - R\$ 5.000,00 x 18% = R\$ 900,00

Débito nas saídas - R\$ 20.000,00 x 18% = R\$ 3.600,00

Saldo devedor - R\$ 900,00 - R\$ 3.600,00 = - R\$ 2.700,00

2. Fevereiro

Crédito nas entradas - R\$ 5.000,00 x 18% = R\$ 900,00

Débito nas saídas - R\$ 5.000,00 x 18% = R\$ 900,00

Saldo - R\$ 0,00

3. Março

Crédito nas entradas - R\$ 5.000,00 x 18% = R\$ 900,00

Débito nas saídas - R\$ 6.000,00 x 18% = R\$ 1.080,00

Saldo devedor - R\$ 900,00 - R\$ 1.080,00 = - R\$ 180,00

TOTAL DO ICMS DEVIDO NO 1º TRIMESTRE: R\$ 2.880,00

INSS

1 Janeiro, Fevereiro e Março

Folha de Pagamento R\$5.000,00 x 26,8% (20% INSS + 1% RAT + 5,8% Terceiros) = R\$ 1.340,00 por mês

TOTAL DO INSS DEVIDO NO TRIMESTRE: R\$ 4.020,00

XVII.1.2 Cálculo pelo lucro real trimestral

IRPJ

Base de cálculo (trimestral):

R\$ 31.000,00 (receita bruta) - R\$ 15.000,00 (salários) - R\$ 10.912,50 (bens adquiridos para revenda líquido do crédito de PIS, COFINS e ICMS) - R\$ 816,75 (energia elétrica líquida do crédito de PIS e COFINS) - R\$ 600,00 (conta de telefone) - R\$ 249,15 (PIS) - R\$ 1.147,60 (COFINS) - R\$ 4.020,00 (INSS) - R\$ 2.880,00 (ICMS) = (R\$ 4.626,00)*

Prejuízo de R\$ 4.626,00

IRPJ devido no trimestre = 0

CSLL

R\$ 31.000,00 (receita bruta) - R\$ 15.000,00 (salários) - R\$ 10.912,50 (bens adquiridos para revenda líquido do crédito de PIS, COFINS e ICMS) - R\$ 816,75 (energia elétrica líquida do crédito de PIS e COFINS) - R\$ 600,00 (conta de telefone) - R\$ 249,15 (PIS) - R\$ 1.147,60 (COFINS) - R\$ 4.020,00 (INSS) - R\$ 2.880,00 (ICMS) = (R\$ 4.626,00)*

Prejuízo de R\$ 4.626,00

CSLL devida no trimestre: 0

PIS/PASEP

1. Base de cálculo (janeiro): R\$ 20.00,00

Valor do débito (janeiro): R\$ 330,00

Base de cálculo dos créditos: R\$ 5.000,00 (bens adquiridos para revenda) + R\$ 300,00 (energia elétrica) = R\$ 5.300,00

Total dos créditos: R\$ 87,45

* Estamos considerando no exemplo que não há créditos de meses anteriores, tampouco saldo de créditos de estoque de abertura e afins.

PIS a pagar (janeiro): R\$ 330,00 - R\$ 87,45 = R\$ 242,55

2. Base de cálculo (fevereiro): R\$ 5.000,00

Valor do débito (fevereiro): R\$ 82,50

Base de cálculo dos créditos: R\$ 5.000,00 (bens adquiridos para revenda) + R\$ 300,00 (energia elétrica) = R\$ 5.300,00

Total dos créditos: R\$ 87,45

PIS a pagar (fevereiro): R\$ 82,50 - R\$ 87,45 = 0*

*restou ainda um saldo credor de PIS no valor de R\$ 4,95

3. Base de cálculo (março): R\$ 6.000,00

Valor do débito (fevereiro): R\$ 99,00

Base de cálculo dos créditos: R\$ 5.000,00 (bens adquiridos para revenda) + R\$ 300,00 (energia elétrica) = R\$ 5.300,00

Total dos créditos: R\$ 87,45

PIS do mês: R\$ 99,00 - R\$ 87,45 = R\$ 11,55

Compensando o saldo credor de fevereiro: R\$ 11,55 - R\$ 4,95 = R\$ 6,60

Valor devido nesse mês (março): R\$ 6,60

PIS do trimestre: R\$249,15

COFINS

1. Base de cálculo (janeiro): R\$ 20.00,00

Valor do débito (janeiro): R\$ 1.520,00

Base de cálculo dos créditos: R\$ 5.000,00 (bens adquiridos para revenda) + R\$ 300,00 (energia elétrica) = R\$ 5.300,00

Total dos créditos: R\$ 402,80

* Estamos considerando no exemplo que não há créditos de meses anteriores, tampouco saldo de créditos de estoque de abertura e afins.

COFINS a pagar (janeiro): R\$ 1520,00 - R\$ 402,80 = R\$ 1.117,20

2. Base de cálculo (fevereiro): R\$ 5.000,00

Valor do débito (fevereiro): R\$ 380,00

Base de cálculo dos créditos: R\$ 5.000,00 (bens adquiridos para revenda) + R\$ 300,00 (energia elétrica) = R\$ 5.300,00

Total dos créditos: R\$ 402,80

COFINS a pagar (fevereiro): R\$ 380,00 - R\$ 402,80 = 0*

*restou ainda um saldo credor de COFINS no valor de R\$ 22,80

3. Base de cálculo (março): R\$ 6.000,00

Valor do débito (março): R\$ 456,00

Base de cálculo dos créditos: R\$ 5.000,00 (bens adquiridos para revenda) + R\$ 300,00 (energia elétrica) = R\$ 5.300,00

Total dos créditos: R\$ 402,80

COFINS a pagar (março): R\$ 456,00 - R\$ 402,80 = R\$ 53,20

Compensando o saldo credor de fevereiro: R\$ 53,20 - R\$ 22,80 = R\$ 30,40

Valor devido nesse mês (março): R\$ 30,40. COFINS do trimestre: R\$ 1.147,60

TOTAL DEVIDO NO 1º TRIMESTRE (IR, CSLL, PIS e COFINS): R\$ 1.396,75

ICMS

1. Janeiro

Crédito nas entradas - R\$ 5.000,00 x 18% = R\$ 900,00

Débito nas saídas - R\$ 20.000,00 x 18% = R\$ 3.600,00

Saldo devedor - R\$ 900,00 - R\$ 3.600,00 = - R\$ 2.700,00

2. Fevereiro

Crédito nas entradas - R\$ 5.000,00 x 18% = R\$ 900,00

Débito nas saídas - R\$ 5.000,00 x 18% = R\$ 900,00

Saldo - R\$ 0,00

3. Março

Crédito nas entradas - R\$ 5.000,00 x 18% = R\$ 900,00

Débito nas saídas - R\$ 6.000,00 x 18% = R\$ 1.080,00

Saldo devedor - R\$ 900,00 - R\$ 1.080,00 = - R\$ 180,00

TOTAL DO ICMS DEVIDO NO 1º TRIMESTRE: R\$ 2.880,00

INSS

1 Janeiro, Fevereiro e Março

Folha de Pagamento R\$ 5.000,00 x 26,8% (20% INSS + 1% RAT + 5,8% Terceiros) = R\$ 1.340,00 por mês

TOTAL DO INSS DEVIDO NO TRIMESTRE: R\$ 4.020,00

XVII.1.3 Escolha entre o lucro real trimestral e o lucro real anual

Considerando o exemplo acima, onde há um prejuízo apurado no 1º trimestre no montante de R\$ 4.626,00, para escolher

entre o lucro real trimestral e o anual há que se considerar a previsão de resultado para os demais meses do ano. Se considerarmos por exemplo que no 2º trimestre haverá um lucro de R\$ 10.000,00, podemos verificar que:

Lucro do trimestre: R\$ 10.000,00

Cálculo do limite para compensação de prejuízo anterior: R\$ 10.000,00 X 30% = R\$ 3.000,00

Prejuízo do período anterior: R\$ 4.626,00. Excedente de prejuízo não aproveitável: R\$ 1.626,00

Neste caso, é melhor para a empresa ser optante pelo lucro real anual, pois no trimestral, haverá um impedimento de compensação no valor de R\$ 1.626,00, enquanto que no real anual, a totalidade do prejuízo é automaticamente absorvida pelos lucros dos meses posteriores, até dezembro do ano-calendário.

Assim, neste caso:

Abril, maio e junho	Prejuízo compensável	IR devido
Real trimestral	R\$ 3.000,00	R\$ 1.050,00
Real anual	R\$ 4.626,00	R\$ 806,10

Dessa forma, considerando não só o que apuramos no 1º trimestre, mas também os resultados dos meses posteriores, concluímos que neste exemplo, é mais benéfica a tributação pelo lucro real anual.

No que se refere ao ICMS é indiferente a tributação pelo Lucro Real, anual ou trimestral, ou pelo Lucro Presumido, visto que em qualquer caso a apuração do ICMS será idêntica. Ou seja, em qualquer dos regimes federais de tributação o contribuinte ficará sujeito ao recolhimento no ICMS no trimestre no valor de R\$ 2.880,00.

XVII.1.4 Cálculo pelo Simples Nacional

Para fins de enquadramento na alíquota do Anexo I da LC nº 123/2006 (tópico III), vamos considerar que a empresa de nosso exemplo tenha faturado R\$ 124.000,00 nos últimos 12 meses.

1. Base de cálculo (janeiro): R\$ 20.000,00 Alíquota: 5,47%

Simples Nacional a pagar (janeiro): R\$ 1.094,00

2. Base de cálculo (fevereiro): R\$ 5.000,00 Alíquota: 5,47%

Simples Nacional a pagar (fevereiro): R\$ 273,50

3. Base de cálculo (março): R\$ 6.000,00 Alíquota: 5,47%

Simples Nacional a pagar (março): R\$ 328,20

Total do trimestre: R\$ 1695,70

XVII.1.5 Quadro comparativo

Regime	Valores calculados por trimestre*	Valores totais (IR, CSLL, PIS, COFINS, ICMS e INSS)
Presumido	R\$ 1.838,30	R\$ 8.738,30**
Real	R\$ 1.396,75	R\$ 8.296,75**
Supersimples	R\$ 1.695,70	R\$ 1.695,70

* dispomos os valores de forma trimestral, somente para fins de comparação.

** consideramos neste totalizador os seguintes valores referentes ao INSS, ao ICMS e ao IPI (que já estão inclusos no Simples Nacional) - valores:

INSS, RAT, FPAS: R\$ 1.340,00 por mês; ICMS: R\$ 2.880,00 (soma do trimestre)

Assim, nesse exemplo, considerando não só o IR, a CSLL, o PIS e a COFINS, mas também o INSS, e o ICMS que já estão inclusos no Simples Nacional, o regime mais benéfico - considerando estritamente os dados do exemplo - é o Simples Nacional.

XVII.2 Empresa industrial

Indústria de Alimentos Ltda.

Nota:*dados meramente exemplificativos (valores mensais).*

Faturamento mensal: R\$ 200.000,00

Folha de pagamento mensal: R\$ 10.000,00

Matérias-primas e embalagens:

Farinha; Fermento; Açúcar; Embalagem = R\$ 80.000,00

Energia elétrica: R\$ 5.000,00

Água: R\$ 5.000,00

Telefone: R\$ 3.000,00

Prejuízo fiscal de anos anteriores: R\$ 1.000.000,00

CNAE: 1094-5/00 - Fabricação de massas alimentícias

XVII.2.1 Cálculo pelo lucro presumido**IRPJ**

Base de cálculo (trimestral):

R\$ 600.000,00 X 8% = R\$ 48.000,00

IRPJ devido no trimestre: R\$ 7.200,00

CSLL

R\$ 600.000,00 X 12% = R\$ 72.000,00

CSLL devida no trimestre: R\$ 6.480,00

PIS/PASEP

Base de cálculo (mensal): R\$ 200.000,00

PIS a pagar (mensal): R\$ 1.300,00

COFINS

Base de cálculo (mensal): R\$ 200.000,00

COFINS a pagar (mensal): R\$ 6.000,00

TOTAL DEVIDO NO TRIMESTRE (IR, CSLL, PIS e COFINS): R\$ 35.580,00**TOTAL DEVIDO POR MÊS (IR, CSLL, PIS e COFINS): R\$ 11.860,00****ICMS E IPI**

Aquisições a cada mês:

Considerando que a aquisição de cada insumo se deu por R\$ 20.000,00

Mercadoria	IPI	ICMS (op. interna)	IPI - Crédito	ICMS- Crédito
Embalagem	15%	18%	R\$ 3.000,00	R\$ 3.600,00
Fermento	0%	18%	R\$ 0,00	R\$ 3.600,00
Açúcar	5%	7%	R\$ 1.000,00	R\$ 1.400,00
Farinha	NT	Isenção	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Energia Elétrica	NT	18%	R\$ 0,00	R\$.900,00

Vendas a cada mês:

Considerando o faturamento de R\$ 200.000,00

Mercadoria	IPI	ICMS (op.interna)	IPI - Débito	ICMS - Débito
Bolo	0%	12%	R\$ 0,00	R\$ 24.000,00

Apuração a cada mês:

Apuração	IPI	ICMS
Saldo Devedor	-	R\$ 24.000,00
Saldo Credor	R\$ 4.000,00	R\$ 9.500,00

Total	(+) R\$ 4.000,00	(-) R\$14.500,00
-------	------------------	------------------

TOTAL DO ICMS DEVIDO NO MÊS: R\$ 14.500,00

TOTAL DO ICMS DEVIDO NO TRIMESTRE: R\$ 43.500,00

SALDO CREDOR DO IPI NO MÊS: R\$ 4.000,00

SALDO CREDOR DO IPI NO TRIMESTRE: R\$12.000,00

INSS

1 Janeiro, Fevereiro e Março

Folha de Pagamento R\$ 10.000,00 x 27,8% (20% INSS + 2% RAT + 5,8% Terceiros) = R\$ 2.780,00 por mês

TOTAL DO INSS DEVIDO NO TRIMESTRE: R\$ 8.340,00

XVII.2.2 Cálculo pelo lucro real trimestral

IRPJ

Base de cálculo (trimestral):

R\$ 600.000,00 (receita bruta) - R\$ 30.000,00 (salários) - R\$ 180.000,00 (matérias-primas e embalagens líquidas do crédito de PIS, COFINS, ICMS e IPI) - R\$ 12.712,50 (energia elétrica líquida do crédito de PIS, COFINS e ICMS) - R\$ 13.890,00 (água líquida do crédito de PIS e COFINS) - R\$ 9.000,00 (conta de telefone) - R\$ 5.494,50 (PIS) - R\$ 25.308,00 (COFINS) - R\$ 8.340,00 (INSS) - R\$ 43.500,00 (ICMS) = R\$ 271.755,00

Compensação do prejuízo fiscal (limite): R\$ 81.526,50

Base de cálculo após compensação: R\$ 190.228,50

IRPJ normal devido no trimestre: R\$ 28.534,27

IRPJ adicional (excedente a R\$ 60.000,00): R\$ 13.022,85

IRPJ total devido no trimestre: R\$ 41.557,12

CSLL

Base de cálculo (trimestral):

R\$ 600.000,00 (receita bruta) - R\$ 30.000,00 (salários) - R\$ 180.000,00 (matérias-primas e embalagens líquidas do crédito de PIS, COFINS, ICMS e IPI) - R\$ 12.712,50 (energia elétrica líquida do crédito de PIS, COFINS e ICMS) - R\$ 13.890,00 (água líquida do crédito de PIS e COFINS) - R\$ 9.000,00 (conta de telefone) - R\$ 5.494,50 (PIS) - R\$ 25.308,00 (COFINS) - R\$ 8.340,00 (INSS) - R\$ 43.500,00 (ICMS) = R\$ 271.755,00

Compensação do prejuízo fiscal (limite): R\$ 81.526,50

Base de cálculo após compensação: R\$ 190.228,50

CSLL devida no trimestre: R\$ 17.120,56

PIS/PASEP

Base de cálculo (mensal): R\$ 200.00,00

Valor do débito (mensal): R\$ 3.300,00

Base de cálculo dos créditos: R\$ 80.000,00 (matérias-primas e embalagens) + R\$ 5.000,00 (energia elétrica) + R\$ 4.000,00 (somente a parte da água consumida como insumo) = R\$ 89.000,00

Total dos créditos: R\$ 1.468,50

* Estamos considerando no exemplo que não há créditos de meses anteriores, tampouco saldo de créditos de estoque de abertura e afins.

PIS a pagar (mensal): R\$ 3.300,00 - R\$ 1.468,50 = R\$ 1.831,50

COFINS

Base de cálculo (mensal): R\$ 200.00,00

FISCOsoft Impresso

Valor do débito (mensal): R\$ 15.200,00

Base de cálculo dos créditos: R\$ 80.000,00 (matérias-primas e embalagens) + R\$ 5.000,00 (energia elétrica) + R\$ 4.000,00 (somente a parte da água consumida como insumo) = R\$ 89.000,00

Total dos créditos: R\$ 6.764,00

* Estamos considerando no exemplo que não há créditos de meses anteriores, tampouco saldo de créditos de estoque de abertura e afins.

COFINS a pagar (mensal): R\$ 15.200,00 - R\$ 6.764,00 = R\$ 8.436,00

TOTAL DEVIDO NO TRIMESTRE (IR, CSLL, PIS e COFINS): R\$ 89.480,18

TOTAL DEVIDO POR MÊS (IR, CSLL, PIS e COFINS): R\$ 29.826,72

* Considerando que a empresa de nosso exemplo tenha mantido esses valores mensalmente, pelo lucro real anual os valores serão iguais.

ICMS E IPI

Aquisições a cada mês:

Considerando que a aquisição de cada insumo se deu por R\$ 20.000,00.

Mercadoria	IPI	ICMS (op. interna)	IPI - Crédito	ICMS - Crédito
Embalagem	15%	18%	R\$ 3.000,00	R\$ 3.600,00
Fermento	0%	18%	R\$ 0,00	R\$ 3.600,00
Açúcar	5%	7%	R\$ 1.000,00	R\$ 1.400,00
Farinha	NT	Isenção	R\$ 0,00	R\$ 0,00
Energia Elétrica	NT	18%	R\$ 0,00	R\$ 900,00

Vendas a cada mês:

Considerando o faturamento de R\$ 200.000,00

Mercadoria	IPI	ICMS (op.interna)	IPI - Débito	ICMS - Débito
Bolo	0%	12%	R\$ 0,00	R\$ 24.000,00

Apuração a cada mês:

Apuração	IPI	ICMS
Saldo Devedor	-	R\$ 24.000,00
Saldo Credor	R\$ 4.000,00	R\$ 9.500,00
Total	(+) R\$ 4.000,00	(-) R\$ 14.500,00

TOTAL DO ICMS DEVIDO NO MÊS: R\$ 14.500,00

TOTAL DO ICMS DEVIDO NO TRIMESTRE: R\$ 43.500,00

SALDO CREDOR DO IPI NO MÊS: R\$ 4.000,00

SALDO CREDOR DO IPI NO TRIMESTRE: R\$ 12.000,00

INSS

1 Janeiro, Fevereiro e Março

Folha de Pagamento R\$ 10.000,00 x 27,8% (20% INSS + 2% RAT + 5,8% Terceiros) = R\$ 2.780,00 por mês

TOTAL DO INSS DEVIDO NO TRIMESTRE: R\$ 8.340,00

XVII.2.3 Cálculo pelo Simples Nacional

Aplicação do Anexo II.

FISCOsoft Impresso

Considerando a receita bruta mensal de R\$ 200.000,00, teremos para aplicação do percentual, que considerar como receita bruta dos últimos 12 meses o valor de R\$ 2.4000.000,00.

Base de cálculo (receita bruta do mês): R\$ 200.000,00

Alíquota (última faixa do Anexo II): 12,11%

Simples Nacional a pagar no mês: R\$ 24.220,00

Lembramos que, diferentemente dos exemplos expostos acima, no valor a pagar do Simples Nacional já estão incluídos os valores a pagar do ICMS (3,95%), do IPI (0,50%), e do INSS (4,60%).

XVII.2.4 Quadro comparativo

Regime	Valores mensais calculados*	Valor total (IR, CSLL, PIS, COFINS, ICMS, IPI e INSS)
Presumido	R\$ 11.860,00	R\$ 29.140,00**
Real	R\$ 29.826,72	R\$ 47.106,72**
Supersimples	R\$ 24.220,00	R\$ 24.220,00

* dispomos os valores de forma mensal, somente para fins de comparação.

** consideramos neste totalizador os seguintes valores referentes ao INSS, ao ICMS e ao IPI (que já estão inclusos no Simples Nacional):

INSS, RAT, FPAS: R\$ 2.780,00 por mês

ICMS: R\$ 14.500,00 por mês

IPI: 0 (considerando os dados propostos, há um saldo credor mensal de R\$ 4.000,00)

Assim, nesse exemplo, considerando não só o IR, a CSLL, o PIS e a COFINS, mas também o INSS, o ICMS e o IPI que já estão inclusos no Simples Nacional, o regime mais benéfico - considerando estritamente os dados do exemplo - é o Simples Nacional.

XVII.3 Empresa prestadora de serviços

Contabilidade e Assessoria Ltda.

Nota:

dados meramente exemplificativos (valores mensais).

Faturamento mensal: R\$ 10.000,00

Folha de pagamento mensal: R\$ 1.500,00

Licença de uso de programa (software) de contabilidade: R\$ 1.000,00

Energia elétrica: R\$ 300,00

Telefone: R\$ 200,00

CNAE: 6920-6/01 - Atividades de contabilidade

XVII.3.1 Cálculo pelo lucro presumido

IRPJ

Base de cálculo (trimestral):

R\$ 30.000,00 X 32% = R\$ 9.600,00

IRPJ devido no trimestre: R\$ 1.440,00

CSLL

R\$ 30.000,00 X 32% = R\$ 9.600,00

CSLL devida no trimestre: R\$ 864,00

PIS/PASEP

Base de cálculo (mensal): R\$ 10.000,00

PIS a pagar (mensal): R\$ 65,00

COFINS

Base de cálculo (mensal): R\$ 10.000,00

COFINS a pagar (mensal): R\$ 300,00

TOTAL DEVIDO NO TRIMESTRE (IR, CSLL, PIS e COFINS): R\$ 3.399,00

TOTAL DEVIDO POR MÊS (IR, CSLL, PIS e COFINS): R\$ 1.133,00

ISS

Considerando 2 profissionais habilitados:

$$(2 \times R\$ 938,34) \times 5\% =$$

$$= R\$ 1.876,68 \times 5\% =$$

$$= R\$ 93,83 \text{ por mês}$$

TOTAL DE ISS DEVIDO NO TRIMESTRE: R\$ 281,49

INSS

1 Janeiro, Fevereiro e Março

Folha de Pagamento R\$ 1.500,00 x 26,8% (20% INSS + 1% RAT + 5,8% Terceiros) = R\$ 402,00 por mês

TOTAL DO INSS DEVIDO NO TRIMESTRE: R\$ 1.206,00

XVII.3.2 Cálculo pelo lucro real

IRPJ

Base de cálculo (mensal):

R\$ 10.000,00 (receita bruta) - R\$ 1.500,00 (salários) - R\$ 907,50 (licença de uso - insumo líquido do crédito de PIS e COFINS) - R\$ 272,25 (energia elétrica líquida do crédito de PIS e COFINS) - R\$ 200,00 (conta de telefone) - R\$ 143,55 (PIS) - R\$ 661,20 (COFINS) - R\$ 402,00 (INSS) - R\$ 93,83 (ISS) = R\$5.819,67

IR devido: R\$ 872,95

CSLL

Base de cálculo (mensal):

R\$ 10.000,00 (receita bruta) - R\$ 1.500,00 (salários) - R\$ 907,50 (licença de uso - insumo líquido do crédito de PIS e COFINS) - R\$ 272,25 (energia elétrica líquida do crédito de PIS e COFINS) - R\$ 200,00 (conta de telefone) - R\$ 143,55 (PIS) - R\$ 661,20 (COFINS) - R\$ 402,00 (INSS) - R\$ 93,83 (ISS) = R\$5.819,67

CSLL devida: R\$523,77

PIS/PASEP

Base de cálculo (mensal): R\$ 10.000,00

Valor do débito: R\$ 165,00

Base de cálculo dos créditos: R\$ 1.000,00 (licença de uso) + R\$ 300,00 (energia elétrica) = R\$ 1.300,00

Total dos créditos: R\$ 21,45

* Estamos considerando no exemplo que não há créditos de meses anteriores e afins.

PIS a pagar: R\$ 165,00 - R\$ 21,45 = R\$ 143,55

COFINS

Base de cálculo (mensal): R\$ 10.000,00

Valor do débito: R\$ 760,00

Base de cálculo dos créditos: R\$ 1.000,00 (licença de uso) + R\$ 300,00 (energia elétrica) = R\$ 1.300,00

Total dos créditos: R\$ 98,80

* Estamos considerando no exemplo que não há créditos de meses anteriores e afins.

PIS a pagar: R\$ 760,00 - R\$ 98,80 = R\$ 661,20

TOTAL DEVIDO NO MÊS (IR, CSLL, PIS E COFINS): R\$ 2.201,47

ISS

Considerando 2 profissionais habilitados:

$$(2 \times R\$ 938,34) \times 5\% =$$

$$= R\$ 1.876,68 \times 5\% =$$

$$= R\$ 93,83 \text{ por mês}$$

TOTAL DE ISS DEVIDO NO TRIMESTRE: R\$ 281,49
--

INSS

1. Janeiro, Fevereiro e Março

Folha de Pagamento R\$ 1.500,00 x 26,8% (20% INSS + 1% RAT + 5,8% Terceiros) = R\$ 402,00 por mês

TOTAL DO INSS DEVIDO NO TRIMESTRE: R\$ 1.206,00

XVII.3.3 Cálculo pelo Simples Nacional

Até 31.12.2008, as prestadoras de serviço de contabilidade estavam sujeitas às alíquotas constantes no Anexo V da LC nº 123/2006. A partir de 1º.01.2008, por meio da Lei Complementar nº 128, esses contribuintes passaram a calcular o Simples Nacional com base no Anexo III, bem mais benéfico.

Considerando a receita bruta mensal de R\$ 10.000,00, teremos para aplicação do percentual, que considerar como receita bruta dos últimos 12 meses o valor de R\$ 120.000,00.

Base de cálculo (receita bruta do mês): R\$ 10.000,00

Alíquota (primeira faixa do Anexo III): 4,00%

* Excluimos da alíquota acima o percentual de 2,00%, correspondente ao ISS, que deve ser recolhido por valor fixo.

Simples Nacional a pagar no mês: R\$ 400,00

Contudo, há ainda que se observar que nesse valor do Supersimples, não está incluído o ISS (art. 18, §22-A, da LC 123/2006). Ou seja, além do valor relativo ao Simples Nacional, teremos que pagar, separadamente esse tributo.

ISS (considerando a existência de 2 contabilistas - valores vigentes hoje): R\$93,83

Assim:

Simples Nacional, INSS e ISS a pagar no mês: R\$ 493,83

XVII.3.4 Quadro comparativo

Regime	Valores mensais calculados*	Valor total (IR, CSLL, PIS, COFINS, ISS e INSS)
Presumido	R\$ 1.133,00	R\$ 1.628,83**
Real	R\$ 2.201,47	R\$ 2.697,30**
Supersimples	R\$ 400,00	R\$ 493,83

* dispomos os valores de forma mensal, somente para fins de comparação.

** consideramos neste totalizador os seguintes valores referentes ao INSS, e ao ISS:

INSS + RAT + FPAS: R\$402,00 por mês

ISS (considerando a existência de 2 contabilistas): R\$ 93,83

Nesse exemplo, podemos verificar que o regime mais benéfico é o Simples Nacional. Até 31.12.2008, considerando os mesmos valores, o regime mais benéfico era o Lucro Presumido.

Legislação Aplicável

- Lei Complementar nº 123 de 14.12.2006, com redação dada pela Lei Complementar nº 127/2007

- Decreto nº 6.451 de 12.05.2008

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 4 de 30.05.2007, com redação

dada pelas Resoluções CGSN nº 14/2007; nº 16/2007; nº 17/2007; nº 19/2007; nº 20/2007; nº 22/2007; nº 23/2007; nº 29/2008; nº 37/2008; nº 41/2008 e nº 50/2008.

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 5 de 30.05.2007,

com redação dada pelas Resoluções CGSN nº 19/2007; nº 20/2007; nº 21/2007; nº 26/2007; nº 27/2007; nº 49/2008 e nº 47/2008.

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 6 de 18.06.2007, com redação dada pela Resolução CGSN nº 20/2007 e nº 35/2008.

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 8 de 18.06.2007

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 9 de 18.06.2007

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 10 de 28.06.2007, com redação dada pelas Resoluções CGSN nº 20/2007; nº 22/2007; nº 25/2007, nº 28/2008, nº 33/2008, nº 42/2008 e nº 53/2008.

- Resolução Comitê Gestor De Tributação Das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 11 de 23.07.2007

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 12 de 23.07.2007

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 13 de 23.07.2007

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 15 de 23.07.2007, com redação dada pelas Resoluções CGSN nº 19/2007; nº 20/2007; nº 23/2007; nº 33/2008; nº 47/2008 e nº 50/2008.

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 18 de 10.08.2007, com redação dada pela Resolução CGSN nº 20/2007.

Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 24 de 20.12.2007

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 30 de 07.02.2008, com redação dada pela Resolução CGSN nº 32/2008; nº 40/2008 e nº 50/2008.

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 34 de 17.03.2008

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 38 de 01.09.2008

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 39 de 01.09.2008

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 48 de 15.12.2008

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 51 de 22.12.2008

- Resolução Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - CGSN nº 52 de 22.12.2008

- Resolução Conselho Federal de Contabilidade - CFC nº 1.115 de 14.12.2007.

- Instrução Normativa RFB nº 752 de 09.07.2007.

- Instrução Normativa RFB nº 761 de 30.07.2007.

- Instrução Normativa RFB nº 763 de 01.08.2007.

- Instrução Normativa RFB nº 765 de 02.08.2007.

- Instrução Normativa RFB nº 767 de 15.08.2007.

- Instrução Normativa RFB nº 877 de 24.09.2008.

- Instrução Normativa RFB nº 902 de 30.12.2008, com redação dada pela Instrução Normativa RFB nº 906 de 06.01.2009.