

UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE DIREITO

ANA LUÍSA DE MELO ALMEIDA

SIMPLES NACIONAL: Mecanismo de solução ou de complicação?

GOIÂNIA
2023



UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE DIREITO

TERMO DE CIÊNCIA E DE AUTORIZAÇÃO PARA DISPONIBILIZAR VERSÕES ELETRÔNICAS DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO DE GRADUAÇÃO NO REPOSITÓRIO INSTITUCIONAL DA UFG

Na qualidade de titular dos direitos de autor, autorizo a Universidade Federal de Goiás (UFG) a disponibilizar, gratuitamente, por meio do Repositório Institucional (RI/UFG), regulamentado pela Resolução CEPEC no 1240/2014, sem ressarcimento dos direitos autorais, de acordo com a Lei no 9.610/98, o documento conforme permissões assinaladas abaixo, para fins de leitura, impressão e/ou download, a título de divulgação da produção científica brasileira, a partir desta data.

O conteúdo dos Trabalhos de Conclusão dos Cursos de Graduação disponibilizado no RI/UFG é de responsabilidade exclusiva dos autores. Ao encaminhar(em) o produto final, o(s) autor(a)(es)(as) e o(a) orientador(a) firmam o compromisso de que o trabalho não contém nenhuma violação de quaisquer direitos autorais ou outro direito de terceiros.

1. Identificação do Trabalho de Conclusão de Curso de Graduação (TCCG)

Nome completo da autora: ANA LUÍSA DE MELO ALMEIDA

Título do trabalho: SIMPLES NACIONAL: MECANISMO DE SOLUÇÃO OU DE COMPLICAÇÃO?

2. Informações de acesso ao documento (este campo deve ser preenchido pelo orientador) Concorda com a liberação total do documento [X] SIM [] NÃO¹

[1] Neste caso o documento será embargado por até um ano a partir da data de defesa. Após esse período, a possível disponibilização ocorrerá apenas mediante: a) consulta ao(à)(s) autor(a)(es)(as) e ao(à) orientador(a); b) novo Termo de Ciência e de Autorização (TECA) assinado e inserido no arquivo do TCCG. O documento não será disponibilizado durante o período de embargo.

Casos de embargo:

- Solicitação de registro de patente;
- Submissão de artigo em revista científica;
- Publicação como capítulo de livro.

Obs.: Este termo deve ser assinado no SEI pelo orientador e pelo autor.



Documento assinado eletronicamente por **Glacy Odete Rachid Botelho, Professora do Magistério Superior**, em 28/02/2023, às 17:37, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº](#)



Documento assinado eletronicamente por **Ana Luísa De Melo Almeida, Discente**, em 28/02/2023, às 17:45, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.ufg.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **3558837** e o código CRC **155369D0**.

ANA LUÍSA DE MELO ALMEIDA

SIMPLES NACIONAL: Mecanismo de solução ou de complicação?

Artigo apresentado à Faculdade de Direito da Universidade Federal de Goiás, como requisito para obtenção do grau de bacharel em Direito.

Orientadora: Professora Doutora Glacy Odete Rachid Botelho

GOIÂNIA

2023

Ficha de identificação da obra elaborada pelo autor, através do Programa de Geração Automática do Sistema de Bibliotecas da UFG.

Almeida, Ana Luísa de Melo

Simple Nacional [manuscrito] : Mecanismo de solução ou de complicação? / Ana Luísa de Melo Almeida. - 2023.
XXVIII, 28 f.

Orientador: Profa. Dra. Glacy Odete Rachid Botelho.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação) - Universidade Federal de Goiás, Faculdade de Direito (FD), Direito, Goiânia, 2023.
Bibliografia.

Inclui siglas, abreviaturas.

1. Simple Nacional. 2. Microempresa. 3. Empresa de pequeno porte. 4. Regime tributário. 5. Política pública. I. Botelho, Glacy Odete Rachid, orient. II. Título.

CDU 34:336.2



UNIVERSIDADE FEDERAL DE GOIÁS
FACULDADE DE DIREITO

ATA DE DEFESA DE TRABALHO DE CONCLUSÃO DE CURSO

Aos 23 dias do mês de fevereiro do ano de 2023 iniciou-se a sessão pública de defesa do Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) intitulado “SIMPLES NACIONAL: MECANISMO DE SOLUÇÃO OU DE COMPLICAÇÃO?”, de autoria de ANA LUÍSA DE MELO ALMEIDA, do curso de Direito, da Faculdade de Direito da UFG. Os trabalhos foram instalados pela Dra. GLACY ODETE RACHID BOTELHO - orientadora da Faculdade de Direito/UFG, com a participação dos demais membros da Banca Examinadora: Dra. FERNANDA DE PAULA FERREIRA MOI, da Faculdade de Direito da Unidade de Goiás. Após a apresentação, a banca examinadora realizou a arguição da estudante. Posteriormente, de forma reservada, a Banca Examinadora atribuiu a nota final de 10,0, tendo sido o TCC considerado aprovado.

Proclamados os resultados, os trabalhos foram encerrados e, para constar, lavrou-se a presente ata que segue assinada pelos Membros da Banca Examinadora.



Documento assinado eletronicamente por **Glacy Odete Rachid Botelho, Professora do Magistério Superior**, em 28/02/2023, às 17:33, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



Documento assinado eletronicamente por **Fernanda De Paula Ferreira Moi, Professora do Magistério Superior**, em 03/03/2023, às 08:58, conforme horário oficial de Brasília, com fundamento no § 3º do art. 4º do [Decreto nº 10.543, de 13 de novembro de 2020](#).



A autenticidade deste documento pode ser conferida no site https://sei.ufg.br/sei/controlador_externo.php?acao=documento_conferir&id_orgao_acesso_externo=0, informando o código verificador **3558799** e o código CRC **3DE4CBBB**.

Referência: Processo nº 23070.010712/2023-11

SEI nº 3558799

RESUMO

As pequenas empresas têm participação significativa na economia brasileira, representando cerca de 70% dos empregos com carteira assinada do país, de acordo com dados do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE). Reconhecendo essa importância, a Constituição Federal Brasileira definiu, em seus artigos 147, 170, inciso IX, e 179, a necessidade de um tratamento diferenciado para tais empresas. Em consequência destes dispositivos, foi instituído o Simples Nacional, regime tributário específico para as microempresas e empresas de pequeno porte, que tem como objetivo principal simplificar o pagamento dos tributos destas empresas. Com este regime diferenciado, busca-se oferecer a estas empresas, por meio de uma série de benefícios, uma melhor condição de concorrer no mercado com as grandes empresas. Desta forma, o presente trabalho busca analisar o funcionamento do Simples Nacional e as vantagens e desvantagens desse modelo de tributação face ao modelo tradicional, tendo em vista a importância que representa no exercício das atividades das pequenas empresas, as quais são tão essenciais para o desenvolvimento econômico do país.

Palavras-Chave: Microempresa; Empresa de Pequeno Porte; Simples Nacional; regime tributário; política pública.

ABSTRACT

The small companies play a significant role in the Brazilian economy, representing for around 70% of formal jobs in the country, according to data from the Brazilian Micro and Small Business Support Service (SEBRAE in Portuguese). Recognizing this importance, the Brazilian Federal Constitution defined, in its articles 147, 170, item IX, and 179, the need for different treatment for these companies. As a result of this article, was created the "Simples Nacional", a specific tax regime for small businesses, with the main objective of simplify the payment of taxes for these companies. With this differentiated regime, it seeks to offer these companies, through a series of benefits, a better condition to compete in the market with large companies. In this way, the present work seeks to analyze the functioning of the Simples Nacional and the advantages and disadvantages of this taxation model compared to the traditional model, in view of the importance it represents in the exercise of the activities of small companies, which are so essential for the development country's economy.

Keywords: Microenterprise; Small business, Simples Nacional; tax regime; public policy.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

Art.	Artigo
BNDES	Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social
CIDE	Contribuições de intervenção de domínio econômico
Cofins	Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social
CPP	Contribuição Patronal Previdenciária
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
CTN	Código Tributário Nacional
EIRELI	Empresa Individual de Responsabilidade Limitada
EPP	Empresa de Pequeno Porte
FGTS	Fundo de Garantia por Tempo de Serviço
GCM	Grupo Mercado Comum
ICMS	Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte
IE	Imposto sobre Exportação
II	Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros
IOF	Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto de Renda de Pessoa Jurídica
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
ITR	Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural
LC	Lei Complementar
ME	Microempresa
MEI	Microempreendedor Individual
PASEP	Programa de Formação do Patrimônio do Servido Público
PIB	Produto Interno Bruto
PIS	Programa de Integração Social
PRONAMPE	Programa Nacional de Apoio às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte
RE	Recurso Extraordinário
SEBRAE	Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas
Simples	Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	06
1 UMA ANÁLISE SOBRE OS CONCEITOS DE MICRO E PEQUENA EMPRESA ..	07
1.1 CONCEITO DE EMPRESA	07
1.2 DIFERENTES ESPÉCIES DE EMPRESA	10
1.3 MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE.....	13
2 O SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.....	15
2.1 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS.....	15
2.2 SIMPLES NACIONAL: CONCEITO E ORIGEM	19
3 ANÁLISE DAS VANTAGENS E DESVANTAGENS DO SIMPLES NACIONAL PARA AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS	21
3.1 PROPOSTA DO SIMPLES NACIONAL.....	21
3.2 VANTAGENS E DESVANTAGENS FRENTE AO SISTEMA TRIBUTÁRIO TRADICIONAL.....	24
CONCLUSÃO.....	26
REFERÊNCIAS	28

INTRODUÇÃO

As microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) são essenciais para a economia brasileira, sendo as responsáveis por gerar a maior quantidade de empregos formais no país e por produzirem cerca de 30% (trinta por cento) do Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro. Tão importante é a importância destas empresas, que a Constituição Federal de 1988 definiu, em seu art. 179, a necessidade de um tratamento especial destinado a elas, com a finalidade de auxiliar no seu crescimento e desenvolvimento.

Neste contexto, surgiu o Simples Nacional, o qual é um regime tributário destinado às micro e pequenas empresas, que tem como objetivo unificar e simplificar a arrecadação tributária das empresas destinatárias. A criação deste regime é uma aplicação do tratamento diferenciado previsto na Constituição.

A ideia inicial do Simples Nacional tinha como escopo ser uma maneira de possibilitar às pequenas empresas concorrerem no mercado, frente às grandes empresas, como multinacionais e conglomerados empresariais. Entende-se que as grandes empresas possuem uma série de benefícios como, por exemplo, fácil acesso ao sistema de crédito, facilitação burocrática e, até mesmo, incentivos fiscais oferecidos individualmente para cada empresa, com o objetivo de garantir a permanência delas em um determinado local.

As pequenas empresas, por sua vez, estavam sujeitas ao mercado, sendo as que mais sofrem quando a economia está em crise, uma vez que há uma constante supervalorização das grandes empresas em detrimento delas. Por exemplo, pouco se fala sobre o Programa Nacional de Apoio às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (PRONAMPE), que versa sobre uma linha de capital destinada a estas empresas, uma vez que envolve uma série de burocracias para que tenham acesso ao crédito disponibilizado.

No mesmo sentido, tem-se uma grande quantidade de bancos, como o BNDES e o Itaú, que estão constantemente lançando linhas de crédito destinadas às grandes empresas. Por exemplo, no ano de 2020, o BNDES lançou uma faixa de crédito de até R\$2 bilhões para grandes empresas, com a condição de que utilizassem o crédito que recebessem na cadeia produtiva, fazendo com que uma pequena parcela chegasse nas pequenas e médias empresas.

No entanto, não foi oferecida taxa de crédito semelhante para tais empresas, as quais ficam à mercê do PRONAMPE oferecido pelo governo e por intermédio de alguns poucos bancos. Apenas em 2022, o referido banco informou que deseja iniciar uma linha de crédito

destinada a estas empresas, porém o crédito ainda não será direto, mas indireto nos termos do banco.

Deste modo, verifica-se que as micro e pequenas empresas estão em desvantagem em relação à vários pontos, no entanto, do ponto de vista tributário, há o diferencial do regime do Simples Nacional que atinge todas as empresas deste nível, a diferenciar dos incentivos fiscais oferecidos para as grandes empresas, os quais são benefícios individuais e não coletivos.

Portanto, o objetivo deste artigo é analisar uma das medidas do tratamento diferenciado previsto que é o regime tributário conhecido como Simples Nacional, verificando se de fato é uma garantia do tratamento previsto no art. 179 da Constituição Federal, ou se trata-se apenas de mais uma fachada, como a faixa de crédito do BNDES mencionada, que não apresenta benefícios significativos no sistema tributário da empresa.

A análise será realizada por meio de pesquisas bibliográficas com apoio em doutrinas de autores como Ricardo Alexandre, Paulo Caliendo, Alberto Asquini, André Santa Cruz e Marlon Tomazette, e por meio de dados apontados pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), além de alguns textos jornalísticos.

No primeiro tópico, realiza-se uma análise histórica e jurídica sobre os conceitos que culminaram nos termos “micro e pequena empresa”, ressaltando os fatores que levaram ao reconhecimento da importância destas empresas. No segundo tópico, tem-se uma análise sobre o surgimento do Simples Nacional e sobre os tributos cobrados, iniciando a demonstração de como funciona o regime. Por fim, o terceiro tópico apresenta o funcionamento do Simples e uma discussão sobre as vantagens e desvantagens de aderir ao sistema.

Busca-se, assim, demonstrar a necessidade de incentivos fiscais com efetivo reflexo financeiro para a manutenção e crescimento desse setor da economia, demonstrando a importância destas empresas no cenário econômico e visualizando no incentivo a essas pequenas empresas um meio para o aumento do desenvolvimento econômico do país.

1 UMA ANÁLISE SOBRE O CONCEITO DE MICRO E PEQUENA EMPRESA

1.1 CONCEITO DE EMPRESA

O conceito de empresa não está previsto na legislação atual do país, no entanto, tem sido discutido há anos, inclusive assumindo diversas configurações nos próprios Códigos legislativos. Alberto Asquini (1996, p. 109-110) ao tratar sobre os perfis da empresa, afirmou que as definições jurídicas oferecidas ao termo podem ser diferentes a partir do fenômeno

econômico a ser analisado, nesse sentido, a doutrina tem papel essencial ao delimitar os limites interpretativos a serem dados para tal conceito.

Ademais, a questão da conceituação é recente no país, tendo em vista a história comercial do país. Segundo André Santa Cruz (2020, p. 70), o Direito Comercial Brasileiro teve início com a Lei de Abertura dos Portos de 1808, a qual abriu dos portos às nações amigas, diversificando a gama comercial no país e tornando a discussão sobre a necessidade de uma legislação específica sobre o assunto cada vez mais latente, resultando no Código Comercial de 1850, que foi inspirado pelo *Code de Commerce* Napoleônico.

Nesse momento, a empresa era entendida a partir da ótica dos atos de comércio, ou seja, eram assim consideradas somente as organizações que tinham como objetivo principal a produção para a troca. Nesse período, pouco importava a figura do empresário, bem como limitava-se às atividades de produção industrial e ao comércio.

Paralelamente, com a edição do Código Civil de 1865, a empresa adquiriu mais dois conceitos diferentes, ainda inspirados nos conceitos napoleônicos sendo em um momento correspondente à prestação do empresário (*Locatio operis*), nos termos do artigo 1.627 n.3 do mencionado Código; e, em outro momento, tratava-se de uma operação na qual o empresário era aquele que fornecia o trabalho (*Conductor operarum*), mas não o operava (*Locatur operarum*), nos termos do art. 1.628, ainda do mesmo Código. (ASQUINI, 1996, p. 112)

Esses conceitos permaneceram predominantes nas legislações subsequentes, em especial, o conceito apontado pelo Código Comercial, até que o Código Civil italiano foi alterado em 1942, trazendo a teoria da empresa, sobre a qual Santa Cruz (2020, p. 73) dispõe:

(...) Essa teoria ‘pretende a transposição para o mundo jurídico de um fenômeno que é socioeconômico: a empresa como centro fomentador do comércio, como sempre foi, mas com um colorido com o qual nunca foi vista’.

Além disso, o Código Civil italiano promove uma unificação formal do direito privado, disciplinando as relações civis e comerciais num único diploma legislativo. O direito comercial entra, enfim, na terceira fase de de sua etapa evolutiva, superando o conceito de mercantilidade e adotando, como veremos, o critério da empresarialidade como forma de delimitar o âmbito de incidência da legislação comercial. Em síntese, ‘a espinha dorsal do Direito Comercial deixa de ser os atos de comércio, passando a ser a empresa’.

A teoria da empresa é uma consequência direta da revolução industrial, a qual passou a não se limitar a regular as relações jurídicas derivadas da mercancia, mas uma inteira atividade econômica nova, que passou a ser chamada de empresa. Santa Cruz (2020, p. 75), explica que essa mudança é um dos fatores que dificulta a definição exata do conceito, uma vez que o termo deriva de um fenômeno econômico e passa a abranger um conteúdo muito mais profundo, que inclui, não apenas a mercância, como também a tecnologia, o trabalho, o capital e a natureza da produção.

Nesse diapasão, Santa Cruz (2020, p. 74), afirma que o termo “empresa” acaba não tendo um sentido unitário, num modelo semelhante ao citado por Asquini no começo deste tópico, explicando o conceito de empresa proposto por Asquini, chamado de modelo *poliédrico*, afirma que existem quatro modos de entender empresa dentro do direito:

Transposto o fenômeno econômico para o universo jurídico, a empresa acaba não adquirindo um sentido unitário, mas diversas acepções distintas. Daí porque o referido jurista italiano observou a empresa como um fenômeno econômico poliédrico, com quatro perfis distintos quando transposto para o Direito: a) o perfil subjetivo, pelo qual a empresa seria uma pessoa (física ou jurídica, é preciso ressaltar), ou seja, o empresário; b) o perfil funcional, pelo qual a empresa seria uma “particular força em movimento que é a atividade empresarial dirigida a um determinado escopo produtivo”, ou seja, uma atividade econômica organizada; c) o perfil objetivo (ou patrimonial), pelo qual a empresa seria um conjunto de bens afetados ao exercício da atividade econômica desempenhada, ou seja, o estabelecimento empresarial; e d) o perfil corporativo, pelo qual a empresa seria uma comunidade laboral, uma instituição que reúne o empresário e seus auxiliares ou colaboradores, ou seja, “um núcleo social organizado em função de um fim econômico comum”.

Se observada do ponto de vista do perfil subjetivo, a empresa é vista como sinônimo de empresário, neste sentido, Asquini (1996, p. 114) explica que “é empresário quem exerce profissionalmente uma atividade econômica organizada, tendo como finalidade a produção ou a troca de bens ou serviços”. Já do ponto de vista do perfil funcional, a empresa seria a própria atividade econômica e não mais o executor. Este perfil foi utilizado algumas vezes no Código Comercial de 1940 e no antigo Código Civil.

O perfil patrimonial entende a empresa como sinônimo de estabelecimento. Asquini (1996, p. 118-119) explica que nesse caso o conceito considera os itens necessários para o exercício da atividade, sendo o estabelecimento o principal, uma vez que é o local onde é exercida a atividade empresarial. Por fim, o perfil corporativo define a empresa como um organismo, considerando a organização de pessoas que exercem a atividade, incluindo os empresários e os seus colaboradores, operários e todos os demais envolvidos, trata-se de uma comunidade laboral. Santa Cruz (2020, p. 75) explica que o perfil corporativo somente foi aplicado na realidade fascista italiana e já está superada, não sendo mais utilizada.

No sistema jurídico brasileiro, a adoção da teoria da empresa no lugar da teoria dos atos de comércio utilizada pelo Código Comercial, foi lenta e gradual, somente se consolidando com a vigência do Código Civil de 2002, o qual, embora não tenha definido o conceito de empresa, definiu o conceito de empresário (artigo 966, do Código Civil), que substituiu a figura do comerciante. Ainda, no mesmo diploma, surgiu a figura da sociedade empresária e alterou significativamente a incidência do regime jurídico comercial. Asquini (1996, p. 114) afirma que nos códigos brasileiros o termo de empresa comumente é utilizado como sinônimo de empresário, sendo aplicado o perfil subjetivo.

Sobre a teoria dos perfis de Asquini, Tomazzete (2017, p. 71) afirma que já foi superada, não sendo mais aplicada em sua integralidade, porém é responsável por apresentar vários conceitos que são essenciais para compreender o conceito atual de empresa.

Mamede (2019, p. 68) afirma que o conceito de empresa é “(...) resultado da evolução instrumental e conceitual da sociedade.”. Para ele, não é necessária uma grande organização econômica para conceituar uma empresa, bastando o mínimo dos requisitos de uma atividade que está voltada para o trabalho humano.

Com isso, Santa Cruz (2020, p. 104) e Tomazzete (2017, p. 72) afirmam que a definição mais utilizada atualmente é, na realidade, uma junção dos outros três perfis, resultando no sentido técnico jurídico de “*atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou serviços*”, predominando o perfil funcional proposto por Asquini (1996).

Tomazzete (2017, p. 74) acrescenta ainda que tal atividade econômica deveria ser voltada para o mercado, aproveitando-se do teor do artigo 966, do Código Civil Brasileiro de 2002. Já Mamede (2019, p. 69-71) afirma que a extensão do conceito deveria ser ampliada, explicando que ele une as ideias de empresa, empresário e estabelecimento, mas não as confunde, sendo ideias que se comunicam, mas não se misturam.

1.2 DIFERENTES ESPÉCIES DE EMPRESA

Uma vez compreendido o conceito de empresa, verifica-se ainda que há várias subdivisões deste conceito que geram diversas categorias, sendo que uma empresa pode se encaixar em mais de uma categoria ao mesmo tempo, a depender do ponto de partida da classificação. Ademais, é importante que sejam apontadas as diversas classificações possíveis para as empresas, pois, embora as normas previstas no Código Civil sejam comuns a todos os tipos de empresas, há algumas normas especiais (estatutos) que se sujeitam a apenas algumas espécies, limitando seu alcance a um modelo específico de empresa.

Tais classificações podem ser em relação à atividade, à dimensão econômica, quanto ao número de sujeitos que exercem a atividade empresarial ou à qualidade do sujeito. A classificação quanto à atividade, divide os empresários em mercantis e rurais. Os empresários rurais são aqueles que realizam qualquer atividade de agricultura, pecuária e/ou extrativismo, que corresponde ao setor primário da economia. Já as empresas mercantis são definidas por exclusão, uma vez que correspondem a todas as demais empresas que não se enquadram na definição de empresas rurais. Há uma divisão nos mesmos termos que prevê ainda uma divisão

entre as empresas mercantis, em setor secundário (que inclui as indústrias e as empresas de construção civil) e setor terciário (prestação de serviços e comércio).

A classificação quanto ao número de sujeitos que exercem a atividade pode resultar em duas classificações: o empresário individual ou a empresa coletiva. O primeiro (conforme o art. 966 do Código Civil) é aquele em que um único sujeito realiza a atividade empresarial. Já a empresa coletiva, também chamada de societária, (conforme os arts. 981 e 982, do Código Civil e art. 1º, da Lei nº 11.101, de 09 de fevereiro de 2005), é aquela em que a empresa é constituída por mais de uma pessoa, ou seja, a atividade empresarial é desenvolvida conjuntamente por mais de um indivíduo, assim, há mais de um empresário.

Quanto à qualidade do sujeito, a empresa pode ser pública, nos termos do art. 173, §1º, da Constituição Federal, como pode ser de economia mista, em que o capital é compartilhado entre particulares e o Estado, ou pode ser privada, que é a regra. As empresas públicas estão restritas apenas às possibilidades previstas em lei.

No entanto, a classificação essencial para a compreensão deste trabalho, é a que considera a dimensão econômica das empresas. Nesse sentido, elas podem ser classificadas como micro, pequenas, médias ou grandes empresas. O critério utilizado para diferenciar uma empresa da outra neste sentido é, principalmente, o faturamento da empresa.

Conforme o artigo 3º, incisos I e II, da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, as empresas são definidas da seguinte forma:

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

Ainda, o mesmo dispositivo informa que: “(...) a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 do Código Civil (...)” estão incluídas no conceito de microempresa.

O conceito da receita bruta responsável por diferenciar as empresas muitas vezes é utilizado como sinônimo de faturamento, uma vez que considera a soma de todos os ingressos derivados do exercício da atividade exercida pelo empresário. Tomazette (2017, p. 819) explica o que são os “ingressos derivados” ao afirmar que o parâmetro para o cálculo da receita:

- (...) corresponde ao produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, ao preço dos serviços prestados e ao resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

Ademais, esse valor não é permanente e fixo, embora esteja escrito em lei. Na realidade, este valor é periodicamente revisado e atualizado, conforme as alterações no cenário

econômico do país, bem como pode variar de Estado para Estado, considerando a participação do respectivo Estado no Produto Interno Bruto do País (PIB), seguindo autorização constitucional.

A fixação de uma receita bruta considerando a participação do Estado no PIB trata-se de uma medida de combate às desigualdades regionais e é opcional, podendo os Estados optarem por modificarem os valores ou por seguirem os valores dispostos no art. 3º, da LC nº 123/06. Trata-se, assim, de uma faculdade e não de uma obrigação. Ricardo Alexandre (2021, p. 859) explica ainda que o mesmo dispositivo, incluiu, em seu §2º, as frações de meses no cálculo das atividades da empresa no ano-calendário para fins de enquadramento como micro e pequena empresa. Sobre essa disposição, ele exemplifica:

Assim, considerando o limite máximo de receita bruta anual aplicável às empresas de pequeno porte (R\$4.800.000,00), se a optante iniciar suas atividades em setembro de 2017 e, no mesmo ano-calendário, quiser se enquadrar na sistemática na condição de empresa de pequeno porte, não poderá auferir, até o final do referido período, receita bruta superior a R\$1.600.000,00.

Portanto, é considerado proporcionalmente o tempo que a empresa esteve aberta no ano-calendário (período entre janeiro e dezembro). Não obstante, a mais recente alteração dos valores utilizados para a classificação das empresas ocorreu em 2016, tendo em vista a edição da Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016, que alterou os valores previstos no art. 3º, da LC nº 123/2006, produzindo efeitos em relação ao Simples a partir do ano de 2017.

Outrossim, o cálculo da receita bruta da empresa é essencial para definir, também, qual o regime de tributação em que será incluída, vez que a micro e a pequena empresa possuem um regime tributário distinto das demais.

Tomazetti (2017, p. 819) ressalta, ainda, que somente poderão se enquadrar como microempresa ou empresa de pequeno porte aquelas que forem devidamente registradas como tal. Esse registro pode ser feito na junta comercial ou no cartório de registro civil, mas é obrigatório para que a empresa seja alvo dos benefícios disponíveis.

No entanto, nem toda empresa que se enquadra no critério financeiro como micro e pequena empresa pode se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado dispensado a elas, pois são vedadas pela própria LC nº 123/2006.

Em um primeiro momento, o artigo 3º, §4º, da mencionada lei, define um rol das empresas que serão alvo de vedação plena. Neste caso, Alexandre (2021, p. 864) explica que a vedação não atinge apenas o regime tributário especificamente, mas todos os benefícios dispostos na lei complementar. O rol inclui, por exemplo, a pessoa jurídica que tenha participação em seu capital ou que participe do capital de outra pessoa jurídica, que seja uma

sociedade por ações, que seja filial ou agência de pessoa jurídica com sede no exterior, entre outras hipóteses.

A vedação plena é independente da receita bruta auferida pela empresa. Uma vez, encaixada no rol do mencionado §4º, não mais poderá ser beneficiada pelo tratamento jurídico diferenciado destinado às micro e pequenas empresas, o que inclui, portanto, a vedação ao Simples Nacional, conforme reforçado pelo disposto no art. 3º, §6º, da LC nº 123/2006.

Não obstante, o Estatuto da Micro e Pequena Empresa prevê, ainda, uma hipótese de vedação apenas parcial em seu art. 17, que dispõe um rol de empresas que não poderão recolher os tributos na forma do Simples Nacional. São exemplos de empresas do rol, aquelas que tenham sócio domiciliado no exterior, que tenham participação de entidade da administração pública no capital, que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), entre outras.

Mas não são todas as empresas do rol do art. 17 que são alvos da vedação. A Resolução CGSN nº 94/2011 definiu que as empresas que se dediquem exclusivamente a uma das atividades elencadas na resolução, poderiam optar pelo regime tributário do Simples Nacional. Essas empresas estão relacionadas com serviços em prol da população, como por exemplo, serviços na área da saúde (laboratórios de análise clínica, patologia, serviços de tomografia), de cultura (academia de dança, de atividades física, relacionadas com o cinema, viagem e turismo), de conhecimento (escolas e creches), e de serviços gerais (vigilância, advocacia, seguro, loteria, serviços contábeis). Cada uma das empresas que estão dispostas neste rol, possuem uma disposição tributária diferenciada, no que diz respeito aos tributos devidos. Porém, todas podem realizar a opção pelo regime do Simples Nacional.

1.3 MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

As microempresas e as empresas de pequeno porte representam a maioria da atividade empresarial no Brasil. Segundo dados recentes do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), elas respondem atualmente por cerca de 30% (trinta por cento) do Produto Interno Bruto (PIB) do País, sendo, também, as empresas que mais empregam no país, representando 44% (quarenta e quatro por cento) da massa salarial e gerando 78% (setenta e oito por cento) dos empregos formais no país. Os dados apontam, ainda, que cerca de 40% (quarenta por cento) da população brasileira é beneficiada, de alguma forma, pela atividade dessas empresas.

Outrossim, a participação destas empresas na economia brasileira é essencial. A CNN Brasil noticiou que elas chegam a injetar R\$35 bilhões por mês na economia do país, que corresponde aos 30% (trinta por cento) do PIB, já mencionados. Informa, ainda, segundo Carlos Melles, atual presidente do SEBRAE, essa participação poderá chegar aos 40% (quarenta por cento) nos próximos anos, caso o país cresça.

Esse modelo de empresa ganhou maior visibilidade no Brasil a partir de 1979, quando houve uma desburocratização que facilitou as iniciativas privadas, com a intenção de aumentar o empreendedorismo. Com o aumento do número de empresas, foi necessário que se criasse um Estatuto da Microempresa (Lei nº 7.256 de 27 de novembro de 1984), a qual tinha como objetivo uniformizar as normas que versavam sobre o tema, uma vez que, conforme explica Santa Cruz (2020, p. 1444), eram disciplinadas por diversos diplomas distintos. Porém, ele explica que as pequenas empresas não estavam sujeitas a esse novo Estatuto, submetendo-se às mesmas exigências cobradas das grandes empresas.

No entanto, esse estatuto foi essencial durante a elaboração da Constituição de 1988. Foi a partir das ideias presentes nele, que a Carta Magna considerou o tratamento favorecido, não apenas para os microempreendedores, mas, também, para os pequenos, reconhecendo a importância dessas empresas para a economia. Com isso, a Constituição Federal dispôs em seus artigos 170, inciso IX, e 179:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

(...)

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Portanto, para compreender o tratamento diferenciado disposto pela Constituição, deve-se considerar o termo empresa no sentido geral de atividade econômica, neste caso especificamente, seria ainda a atividade econômica exercida pelos empresários individuais, pelas Empresas Individuais de Responsabilidade Limitada (EIRELI), pelas sociedades empresárias ou pelas sociedades simples. (TOMAZETTE, 2017, p. 818)

Assim, com a nova visão sobre a importância das pequenas empresas, em 28 de março de 1994 entrou em vigor a Lei nº 8.864, denominada de Estatuto da Microempresa, introduzindo uma inovação no que diz respeito à figura destas empresas, pois, até então, não

havia distinção entre elas e as demais, confundindo-a com as médias e grandes em termos legislativos.

Após a edição dessa lei, falou-se no Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, pela primeira vez, na Lei 9.317/1996, sistema este que ficou conhecido como Simples Federal. Essa inovação tributária foi necessária, tendo em vista que o Estatuto de 1994 não previa nenhuma medida tributária especial para os grupos empresariais incluídos no diploma.

Posteriormente, o Grupo Mercado Comum (GMC), editou uma resolução que aprovou uma série de orientações com políticas voltadas ao apoio às micro, pequenas e médias empresas. Com base na resolução, o Brasil elaborou um novo Estatuto da ME e da EPP, a Lei nº 9.841 de 05 de outubro de 1999, o qual passou a ser questionado com a edição do novo Código Civil, em 10 de janeiro de 2002, e com a Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003, que alteraram significativamente o entendimento sobre os conceitos dessas empresas. (CRUZ, 2020, p. 1445)

O Código Civil de 2002 passou a utilizar o termo “pequeno empresário”, enquanto, até então, somente se tinha utilizado o termo “microempresário e empresário de pequeno porte”, além de restringir o alcance do tratamento privilegiado dispensado. Já a Emenda Constitucional nº 42/03, alterou o disposto no art. 146, inciso III, alínea “d”, da Constituição Federal, determinando que o tratamento diferenciado previsto na Carta Magna fosse regulamentado por meio de Lei Complementar. (CRUZ, 2020, p. 1445/1446)

Com todas essas alterações, foi necessário a edição de um novo estatuto, resultando na elaboração da Lei Complementar 123/2006, que ficou conhecida como Lei Geral das MEs ou EPPs, como novo estatuto destas empresas. É o diploma que está em vigor.

2 O SISTEMA DE TRIBUTAÇÃO DAS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

2.1 TRIBUTOS INCIDENTES SOBRE AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS

Todas as empresas, independente de classificação, estão sujeitas ao pagamento de uma série de tributos, que são definidos no Artigo 3º do Código Tributário Nacional (CTN) como:

Art. 3º. Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.

Entre estes tributos, encontram-se definidos os impostos, as taxas e as contribuições, as quais são prestações pecuniárias compulsórias impostas. Com isso, o referido código conceitua, em seu artigo 16, imposto como sendo:

Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte.

Portanto, os impostos possuem seus fatos geradores previstos na Constituição Federal, mas não estão vinculados a uma atuação específica do Estado. Ainda, o valor arrecadado com esses tributos será destinado ao pagamento de despesas públicas. Os impostos que podem ser cobrados das empresas são: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte (ICMS), Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS), Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro (IOF), Imposto sobre Importação de Produtos Estrangeiros (II), Imposto sobre exportação (IE) e Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR). As empresas podem ainda estarem sujeitas ao pagamento de outros tributos específicos a depender de suas atividades.

Já as contribuições estão previstas no artigo 149, da Constituição Federal, podem ser de quatro categorias: sociais (relacionadas com área da saúde e previdência social); contribuições de intervenção do domínio econômico (CIDE - relacionadas com segmentos específicos como de telecomunicações e de combustíveis); contribuições de interesse das categorias profissionais e econômicas (sindicatos e corporações); contribuição de custeio do serviço de iluminação pública (art. 149-4 da Constituição Federal).

As contribuições que são cobradas de todas as empresas são as de cunho social: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), Contribuição Patronal Previdenciária (CPP), Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), Contribuição para manutenção da seguridade social, relativa ao trabalhador e Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual, caracterizado como microempresa.

Em que pese lista extensa de cobranças, apenas alguns incidem sobre todas as empresas sem distinção de atividade ou função, como por exemplo o IRPJ. No entanto, alguns, como o Imposto de Importação e o Imposto de Exportação dependem da atividade realizada. Por exemplo, somente estará sujeita ao pagamento do IE a empresa que se dedica a produzir para vendas no exterior. Não obstante, também não são todos os tributos mencionados que são

incluídos na cobrança do Simples Nacional. Segundo Alexandre (2021, p. 873) estão incluídos no Simples: o IRPJ, o CSLL, o IPI, o ICMS, o ISS, a Cofins, a contribuição PIS/Pasep e a CPP.

O Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL) são cobrados tendo por base o lucro da empresa. O IRPJ tem sua base de cálculo definida no art. 44, do Código Tributário Brasileiro, e compreende ao montante relativo à da renda da empresa, podendo, ser real, arbitrado ou presumido, variando a alíquota entre 8% (oito por cento) e 20% (vinte por cento) conforme o montante escolhido.

Quanto à CSLL, Caliendo (2019, p. 1581) explica que as contribuições sociais demoraram a ser reconhecidas como espécies tributárias, o que ocorria em razão da interpretação diversa que era conferida à Emenda Constitucional nº 18, de 1º de dezembro de 1965. O Supremo Tribunal Federal solucionou a questão afirmando no RE 86.595 que as contribuições sociais eram espécies tributárias no mesmo nível dos impostos, taxas e contribuições de melhoria. Após fixado este entendimento, a CSLL, prevista no art. 195, inciso I, alínea “c”, da Constituição Federal, pode ser cobrada das empresas no Simples.

Caliendo (2019, p. 1671) explica que a CSLL é um tributo que tem como finalidade o financiamento da seguridade social e utiliza como base de cálculo o valor resultante do exercício da empresa. Ele lembra ainda que não se deve confundir o CSLL com o IRPJ, sendo que o segundo tem como base de cálculo o lucro real, enquanto o primeiro é resultado de vários cálculos, considerando, por exemplo, investimentos e provisões não dedutíveis do lucro real. Alexandre (2021, p. 285) coloca ainda que os dois tributos possuem destinações diversas.

O Imposto sobre Produtos Industrializados é um tributo marcado pelo princípio da seletividade, ou seja, as alíquotas do imposto são definidas por sua essencialidade, nos termos do art. 153, §3º, inciso I, da Constituição Federal. Assim, quanto mais necessário o produto, menor a alíquota. Ricardo Alexandre (2021, p. 717-718) explica que, esse modelo de cobrança é uma maneira que o regime tributário encontrou de equilibrar, também, com a capacidade contributiva dos consumidores, presumindo que quanto menos renda do consumidor, menos ele gastará com produtos supérfluos ou desnecessários. Portanto, produtos como alimentos estão sujeitos a uma alíquota menor do que eletrônicos, como smartphones.

Por sua vez, o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS) está previsto no art. 156, inciso III, da Constituição Federal, e trata-se de um tributo de competência dos municípios. Alexandre (2021, p. 816/817) explica que havia uma interpretação em que este tributo somente seria utilizado caso a obrigação dissesse respeito a um “fazer”, ou seja, quando a prestação fosse algum serviço, um dentista ou um advogado, por exemplo. No entanto,

recentemente, esse imposto passou a ser aplicado para outras situações, como por exemplo a locação de imóveis.

O Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS) está previsto no art. 155, inciso II, da Constituição Federal. A LC nº 123/2006, em seu art. 19, permite que os Estados que possuem até 1% (um por cento) de participação no PIB definam um sublimite para empresas com receita bruta anual de até R\$1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais) para fins de recolhimento do ICMS dentro do regime do Simples Nacional, o que compreende uma redução da metade do valor estabelecido para as demais empresas. Esse limite atinge também a receita para recolhimento do ISS dos Municípios e do Distrito Federal, nos termos do art. 20, da mesma lei.

Sobre esta regra, Alexandre (2021, P. 862) explica, ainda, que o cálculo de participação dos Estados é feito por meio do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), nos termos do §1º do art. 19 da LC nº 123/2006 e que atualmente são dez Estados que atingem a porcentagem exigida (Roraima, Acre, Roraima, Amapá, Tocantins, Piauí, Rio Grande do Norte, Paraíba, Alagoas e Sergipe).

Não obstante, a Lei Complementar nº 128/2008, autorizou a União a zerar as alíquotas do IPI, Cofins, Contribuição para PIS/Pasep, entre outras, bem como autorizou os Estados a zerar as alíquotas relativas ao ICMS, desde que incida sobre bens essenciais para o exercício da empresa (como equipamentos e ferramentas) que fossem adquiridos por micro e pequenas empresas com a finalidade de incorporar o seu ativo imobilizado.

Trata-se de uma inovação em relação ao que anteriormente era previsto na mencionada lei, em seu art. 65, §4º, em que esse benefício era restrito para empresas que atuassem no setor de inovação tecnológica. A atualização permitiu que fossem beneficiadas pequenas empresas independentemente do setor que elas ocupam.

Para cobrar essa grande quantidade de tributos, tem-se os regimes tributários, que são conjuntos de normas e leis que regulam a forma como uma empresa deve apurar os tributos. O sistema tributário brasileiro prevê três regimes possíveis de tributação das empresas: o Lucro Presumido, o Lucro Real e o Simples Nacional. Ainda, a fiscalização pode realizar a tributação pelo Lucro Arbitrado quando não houver registros suficientes apresentado pelo contribuinte.

O regime do Lucro Presumido é destinado para todas as empresas com faturamento anual de até R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) que não se encaixem no Simples Nacional. Já o regime de Lucro Real é destinado para empresas com faturamento superior ao do Lucro Presumido, ou seja, tenham um faturamento superior ao valor de R\$78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais).

O Simples Nacional, por sua vez, é um regime simplificado destinado apenas a micro e pequenas empresas, ou seja, que tenham faturamento anual de até R\$4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais). Ricardo Alexandre (2021, P. 858) explica ainda que não se deve confundir o Simples Nacional com um sistema de imposto ou como uma etapa de migração, uma vez que se trata, claramente, de um regime tributário, com suas próprias disposições e normas.

2.2 SIMPLES NACIONAL: CONCEITO E ORIGEM

O Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, conhecido como Simples Federal, foi instituído pela primeira vez pela Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, após a edição do novo Estatuto da Micro e Pequena Empresa (Lei nº 8.864/94). Isso ocorreu pois, embora este estatuto tenha fixado a necessidade de um tratamento diferenciado e efetivo para estas empresas, nos termos dos dispositivos Constitucionais, não apresentou alterações no que diz respeito ao sistema tributário delas, além de revogar os diplomas anteriores que versavam sobre. Com isso, tornou-se necessária a edição de um diploma específico para tratar sobre o assunto, surgindo o Simples.

A Lei nº 9.317/1996 definia um regime de pagamento mensal, em que as empresas que optassem, poderiam pagar os tributos unificadamente, uma vez por mês. No entanto, em 2003, foi editada a Emenda Constitucional nº 42, a qual ficou conhecida como Reforma Tributária e modificou uma série de quesitos importantes para as micro e pequenas empresas. Entre elas estava a necessidade de se estabelecer uma lei complementar em substituição ao Estatuto de 1994, para diplomar sobre o tratamento diferenciado previsto na Constituição Federal.

Assim, em 14 de dezembro de 2006, entrou em vigor a Lei Complementar nº 123, revogando a Lei nº 8.864/94 e, ao mesmo tempo, a Lei nº 9.317/1996, uma vez que passou a disciplinar o novo regime tributário destas empresas, agora chamado de Simples Nacional. Santa Cruz (2020, p. 1490) explica que esse novo sistema passou a incluir os tributos estaduais e municipais na cobrança, além dos já cobrados tributos federais, por meio de um cadastro nacional único de contribuintes.

Portanto, o Simples é um regime tributário que busca unificar e simplificar a arrecadação de impostos da ME e da EPP, cobrando todos os tributos de uma única vez. É uma consequência do tratamento diferenciado previsto constitucionalmente, além de ser uma aplicação do Princípio da Isonomia Tributária, segundo o qual há uma imposição de uma

“desigualdade de tratamento entre sujeitos passivos que estejam em situação desigual, na medida das desigualdades entre eles havidas” (ALEXANDRE, 2021, p. 855).

O tratamento tributário diferenciado em relação às micro e pequenas empresas é justificado pela grande diferença de capacidade contributiva entre as empresas, semelhante à cobrança do Imposto de Renda em relação às pessoas físicas. Assim como as pessoas físicas que recebem um salário mínimo não tem como contribuir com o mesmo tanto que uma pessoa que recebe 10 (dez) salários mínimos, as microempresas não têm como contribuir com a mesma quantidade que as grandes empresas.

O Simples Nacional é uma faculdade e não uma obrigação, podendo a empresa se submeter ao regime tributário tradicional. No entanto, uma vez que a empresa faça a opção por esse sistema, deverá cumpri-lo por todo o ano calendário. Ademais, a ideia deste regime é que seja uma opção de fato mais favorável para as empresas, apresentando alguns benefícios paralelos para as que decidirem optar por ele.

Caliendo (2019, p. 1571) ressalta que podem optar por utilizar desse regime todas as empresas, sociedades empresárias, sociedades simples, empresa individual de responsabilidade limitada (EIRELI) e empresários (Microempreendedor Individual - MEI), desde que essas empresas cumpram todos os requisitos objetivos e subjetivos.

O requisito objetivo diz respeito ao faturamento máximo da empresa. Para que possa optar pelo Simples, a empresa deve ser caracterizada como microempresa ou empresa de pequeno porte, portanto, conforme já demonstrado, o faturamento máximo deve ser de R\$4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), conforme a alteração mais recente do art. 3º da LC nº 123/06. Enquanto o requisito subjetivo diz respeito às hipóteses de vedação, em que, mesmo estando dentro da receita bruta exigida, não podem optar pelo Simples. (CALIENDO, 2019, p. 1571)

Em 2014, a Lei Complementar nº 147, acrescentou uma nova tabela, o Anexo VI, à Lei Complementar nº 123/2006, a qual aumentou o rol de empresas autorizadas a aderir ao Simples, passando a incluir serviços como medicina, odontologia, psicologia e afins, arquitetura, engenharia, representação comercial, leilão, jornalismo e publicidade, entre outros. Este anexo foi revogado em 2016, pela Lei Complementar nº 155, porém o rol permanece válido, sendo incluído nos demais anexos.

Em que pese o Simples tenha por objetivo simplificar o pagamento dos tributos devidos por estas empresas, não são todos os impostos devidos por elas que são recolhidos por meio deste regime. O rol de tributos incluídos no regime do Simples está disposto no art. 13 da

LC nº 123/06, e inclui oito tributos: o IRPJ, o IPI, a contribuição social sobre o lucro líquido, Cofins, contribuição para o PIS/Pasep, contribuição Patronal Previdenciária, o ICMS e o ISS.

3 VANTAGENS E DESVANTAGENS DO SIMPLES NACIONAL PARA AS PEQUENAS EMPRESAS

3.1 PROPOSTA DO SIMPLES NACIONAL

A proposta inicial do SIMPLES é cobrar, de uma única vez, os tributos descritos no rol disposto no art. 13 da LC nº 123/06, que são atribuídos às micro e pequenas empresas, simplificando a cobrança dos tributos e facilitando a arrecadação. Além destes objetivos iniciais, Paulo Caliendo (2020, p. 1030) aponta que os principais objetivos deste regime especial de arrecadação são:

- reduzir a carga tributária das ME e EPP, dando maior competitividade às referidas empresas frente aos grandes conglomerados;
- permitir a geração de renda e emprego;
- diversificar a base produtiva da ordem econômica; e, entre outros,
- permitir uma maior inclusão social, por meio do combate às desigualdades regionais e sociais.

Esses objetivos são baseados no reconhecimento da importância das empresas alvo, conforme já demonstrado. Portanto, estruturou-se o presente regime de maneira que possibilitasse o crescimento dessas empresas, com o objetivo final de motivar o exercício destas empresas que movimentam a economia do país.

Com esses objetivos em foco, o Simples Nacional leva em consideração a possibilidade de variação da receita bruta para caracterizar a micro e pequena empresa, conforme demonstrado, aplicando taxas diversas entre os Estados, sendo que, naqueles que optarem por essa classificação diferenciada, há algumas regras diversas. Por exemplo, nos Estados em que os valores forem superiores ao estabelecido no art. 3º da LC nº 123/06, eles deverão recolher o ICMS e o ISS separadamente do regime do Simples. Ademais, a alíquota estabelecida pelo Simples pode variar entre 4% e 33% da receita bruta auferida durante o ano pela empresa, sendo que o percentual é progressivo acompanhando a receita bruta da empresa.

Ademais, a possibilidade de adesão ao Simples não depende apenas da receita bruta da empresa, há outros requisitos que a empresa deve atender para poder optar pelo regime diferenciado. Ainda, a LC nº 123/06, prevê no art. 3º, §4º, um rol de empresas que são vedadas, independente de receita, de serem atingidas pelos benefícios da mencionada Lei, incluído a adesão ao Simples Nacional, entre as quais estão as empresas que tenham participação no

capital de outra pessoa jurídica, ou vice-versa, que exerçam atividade de investimento, banco ou crédito, entre outras.

Não obstante, há ainda o rol disposto no art. 17, da LC nº 123/2006, que dispõe acerca de empresas que são relativamente vedadas, conforme explicado no tópico 1.2, em que a negativa depende, inclusive, da atividade exercida pela empresa.

Dessa forma, excluídas as vedações e caracterizada a empresa como sendo de micro ou pequeno porte, é possível que seja realizada a opção pelo Simples Nacional. Para tanto, Alexandre (2021) explica que as ME e as EPPs que eram optantes do Simples Federal (Lei nº 9.317/1996), foram consideradas automaticamente como optantes do Simples Nacional com a entrada em vigor da LC 123/2006, observando-se as causas de exclusão legal ou vedação. As demais empresas poderão realizar a opção pelo Simples Nacional, desde que preenchidos todos os requisitos de enquadramento.

A empresa interessada, deverá manifestar o interesse em aderir ao Simples até o último dia útil do mês de janeiro do ano-calendário correspondente. Uma vez realizada a manifestação, a opção passa a produzir efeitos desde o primeiro dia do ano e permanece até que a empresa opte por sair do regime ou que alterem as circunstâncias, fazendo com que a empresa se encaixe em uma das hipóteses de vedação.

É importante ressaltar que uma vez feito o cálculo proporcional explicado no tópico 1.2, em que são considerados os meses do ano-calendário de início de atividade da empresa e a empresa ultrapassar o valor máximo estabelecido por mês de funcionamento, ela deverá ser excluída do Simples Nacional. Alexandre (2021, p. 859) explica que atualmente, o valor é de R\$400.000,00 (quatrocentos mil reais) mensais, obtidos pela divisão do valor de R\$4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais) pelo número de meses do ano.

O limite deste valor por mês deve-se a uma estimativa baseada no valor máximo previsto no art. 3º, da LC nº 123/2006, que uma vez dividido pelos doze meses do ano, resulta em uma estimativa de valor máximo mensal a ser recebido para que não ultrapasse o limite previsto e a empresa seja caracterizada como de pequeno porte, conseqüentemente, podendo ser incluída no rol das beneficiadas pelo Simples.

Caso ultrapassem o valor máximo da receita, as empresas serão excluídas do Simples, e estarão sujeitas à retroatividade do pagamento dos impostos, devendo pagar a totalidade ou diferença que forem devidos dos respectivos impostos e contribuições. Alexandre (2021, p. 860) explica ainda que há uma tolerância de 20% sobre esse limite legalmente imposto, pois, uma vez que o valor seja ultrapassado dentro deste segundo limite, a empresa será excluída do regime do Simples, no entanto, não ocorrerão os efeitos retroativos.

Ressalta-se, ainda, que a retroatividade dos impostos devidos somente será aplicada se ocorrer no ano em que a empresa iniciou suas atividades. Deve-se observar que o ano a que se refere a cobrança dos tributos é o ano-calendário e, não exatamente o período de 12 meses contados da abertura da empresa. Ou seja, se uma empresa abriu em dezembro, logo em janeiro, já não conta mais com a retroatividade, ainda que tenha se passado apenas um mês desde sua abertura.

Nos anos posteriores os limites continuam sendo válidos, porém são utilizados para determinar apenas quando começarão a ocorrer os efeitos da exclusão, respeitando a tolerância dos 20% (vinte por cento). Alexandre (2021, p. 860) explica que nestes casos, os efeitos se darão no mês seguinte da exclusão se ultrapassado o limite da porcentagem ou no início do ano-calendário seguinte se até o limite dos 20% (vinte por cento).

A exclusão da empresa do regime do Simples Nacional pode ser feita de três maneiras. A primeira é mediante comunicação por opção da pessoa jurídica, ou seja, nesse caso, a empresa não deseja mais ser inserida no regime do Simples e manifesta a sua vontade, informando a decisão livremente, do mesmo modo que realizou a adesão.

A segunda possibilidade de exclusão é a comunicação obrigatória, que acontece quando a empresa passa a corresponder a uma das situações de vedação previstas ou a receita bruta ultrapassa o valor estipulado (no caso, R\$400.000,000 - quatrocentos mil reais - por mês) no ano-calendário de início de atividade. Nesse caso, a empresa é obrigada a comunicar a exclusão do Simples, sob pena de multa no valor de 10% (dez por cento) do total dos tributos devidos. Alexandre (2021, p. 871) explica ainda que a pena de multa não pode ser inferior a R\$200,00 (duzentos reais), exceto em relação ao microempreendedor individual, o qual terá como valor mínimo R\$50,00 (cinquenta reais).

A terceira possibilidade de exclusão é a feita de ofício, regulamentada pela Resolução CGSN 14/2007. Ocorre, por exemplo, quando não acontecer a comunicação obrigatória, devendo, portanto, ser realizada de ofício pelos respectivos entes tributantes, aos quais cabe o lançamento dos tributos e contribuições apurados aos respectivos entes tributantes.

Não havendo nenhum obstáculo e sendo devidamente realizada a opção pelo Simples Nacional, Alexandre (2021, p. 890) explica que o valor a ser recolhido deverá ser calculado tendo como base a receita bruta da empresa. Ele informa ainda que, em regra, o cálculo do montante devido deve ser feito com base na receita com base no regime de competência, o que quer dizer que o cálculo é feito com base nos valores que forem auferidos no mês e independe do recebimento de fato.

No entanto, a LC nº123/2006 permite que seja o cálculo realizado com base no regime de caixa, ou seja, com base na receita efetivamente recebida naquele mês. Uma vez que a empresa realize a opção por uma das duas possibilidades de cálculo, incide uma porcentagem estipulada previamente sobre o valor e a empresa não pode trocar a opção durante todo o ano-calendário.

A alíquota do Simples é progressiva, o que quer dizer que, quanto maior a capacidade contributiva do optante, maior será o percentual a que estará sujeito. Alexandre (2021) explica que essa progressividade ocorre em respeito ao princípio da isonomia, incidindo proporcionalmente com o valor da receita bruta auferida.

Ainda em respeito ao mesmo princípio, ele explica que as alíquotas também serão diferenciadas de acordo com a atividade exercida pela empresa. Essa diversificação diz respeito às atividades que fornecem serviços essenciais, como comércios que fornecem alimentos, em oposição aos comércios não essenciais, como os de eletrônicos (celulares e notebooks, por exemplo).

As alíquotas estão definidas nos anexos da Lei Complementar nº 123/2006, os quais foram alterados pela última vez em 01/01/2018. Há, no total, cinco anexos, cada um apontando duas tabelas, uma em que indicam a alíquota e o valor a ser deduzido com base na receita bruta, e a segunda apontando os percentuais relativos a cada tributo no valor da alíquota. Cada anexo é relativo a uma atividade diversa, o anexo I, por exemplo, é relativo ao comércio, enquanto o II é relativo à indústria.

São definidas seis faixas de alíquota divididas com base na receita bruta anual das empresas. A primeira faixa corresponde às empresas que possuem receita de até R\$180.000,000 (cento e oitenta mil reais). A sexta e última faixa corresponde às empresas que possuem receita bruta anual entre R\$3.600.000,01 (três milhões e seiscentos mil reais e um centavo) e R\$4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil). Cada faixa inicia no centavo em que a anterior termina.

A título de exemplo, a menor alíquota relativa ao comércio equivale a 4% (quatro por cento) e é aplicada para as empresas que se enquadram na primeira faixa, enquanto não há previsão de valor a ser deduzido. A maior alíquota, por sua vez, é aplicada para as empresas que se enquadram na definição da sexta faixa e equivale a 19% (dezenove por cento), sendo previsto o valor de R\$378.000,00 (trezentos e setenta e oito mil reais) a deduzir.

3.2 VANTAGENS E DESVANTAGENS FRENTE AO SISTEMA TRIBUTÁRIO TRADICIONAL

A principal vantagem em se aderir ao Simples Nacional é o recolhimento único de oito tributos (IRPJ, CSLL, PIS, Cofins, IPI, ICMS, ISS e INSS). Esse recolhimento permite que seja aplicada uma alíquota diferenciada em relação aos demais regimes, que varia de acordo com as atividades e com o faturamento da empresa, conforme explicado no tópico anterior.

O regime de Lucro Presumido, define suas alíquotas com base em uma estimativa do lucro da empresa, a qual é feita tendo como base o tipo de atividade exercida pela empresa, com isso são definidas as alíquotas para cada imposto devido, as quais podem variar entre 1,6% e 32%. Dessa forma, esse regime é recomendado para empresas que tenham rendimento bruto anual superior a R\$4.000.000,00 (quatro milhões de reais), embora ainda possam optar pelo Simples.

Já quanto ao regime de Lucro Real, a base do cálculo das alíquotas é o faturamento real da empresa, ou seja, é calculado com a diferença entre os custos e despesas e o valor auferido a título de receita, o resultado é o lucro utilizado no cálculo das alíquotas. Esse modelo de regime exige que as empresas mantenham registros de todas as transações, tanto de entrada quanto de saída, para que comprovem a veracidade dos valores considerados lucro. É o mais burocrático e complexo dos regimes tributários e, embora seja obrigatório para todas as empresas com faturamento acima de setenta e oito milhões de reais, as micro e pequenas empresas podem optar por esse regime.

Alexandre (2021, p. 873) coloca, ainda, que as empresas optantes pelo Simples Nacional estão sujeitas apenas ao pagamento dos tributos por ele abarcados, estando dispensadas das demais contribuições, inclusive as destinadas a entidades privadas de serviço social, previstas no art. 240, da Constituição Federal. Porém, ele reforça que, alguns estudiosos afirmam que essas contribuições estão entre as que são incluídas no Simples Nacional, bem como não há isenção em relação aos impostos e taxas.

Resta demonstrada uma enorme desvantagem em relação ao Simples, uma vez que não há um consenso unânime entre os estudiosos do Sistema a respeito dos tributos cobrados no regime unificado, como, por exemplo, o debate mencionado no parágrafo anterior. Dessa forma, é um sistema complexo e muitas vezes desconhecido para os empresários. Embora busque simplificar o pagamento, os aderidos muitas vezes não entendem exatamente quais são os tributos que estão pagando, apenas contribuindo com um valor estipulado.

Não obstante, ao apontar a discussão entre os estudiosos, Alexandre (2021, p. 874) reforça a importância em se observar que a cobrança dos tributos em um sistema centralizado, não implica em isenção do tributo. Na segunda opção, o tributo não é pago. Portanto, ao questionarem se está incluso ou não no Simples, trata-se de um questionamento acerca da

realização ou não do pagamento relativo ao tributo. Ainda, as empresas que aderem ao Simples possuem vantagem quando concorrem em licitações do governo.

Outrossim, o Simples Nacional não reduz, de fato, os impostos que são pagos pelas empresas optantes, apenas unificam o pagamento. Somente há uma redução da alíquota no que diz respeito ao imposto analisado individualmente, sendo que a diferença pode chegar apenas até a redução máxima de 40% (quarenta por cento) do que seria cobrado fora do Simples e somente é aplicado para alguns impostos específicos.

Ademais, Alexandre (2021, p. 888) aponta, ainda, que a LC nº 123/2006, possuía incidência cumulativa, ou seja, os impostos cobrados incidiam em todas as etapas de circulação da mercadoria, podendo um mesmo tributo incidir em duas ou mais etapas. Assim, não era aplicada a não cumulatividade do IPI e do ICMS, desestimulando outras empresas a realizarem negócios com a empresa optante. É importante ressaltar ainda que não há reembolso dos tributos para os clientes, uma vez que não é discriminado por meio de nota fiscal o valor que foi auferido a título destes impostos.

A Lei Complementar nº 128/2008 buscou resolver o problema possibilitando o não optante se creditar do ICMS incidente sobre as mercadorias adquiridas das empresas optantes, no entanto, isso se dá somente mediante duas condições: as mercadorias adquiridas devem ser destinadas à comercialização e/ou industrialização e tem como limite o ICMS devido pelas empresas aderidas ao Simples, não podendo o crédito ultrapassar o valor correspondente. Dessa forma, o imposto segue sendo cumulativo e a possibilidade de creditar os impostos somente cabe às empresas não optantes. A mesma Lei definiu ainda a possibilidade de concessão de crédito às empresas não optantes do Simples, facultando aos Estados e ao Distrito Federal definir a concessão. As empresas optantes pelo Simples não são atingidas por essa possibilidade, não podendo creditar nenhum tributo.

Por fim, ressalta-se ainda que há um limite no valor de R\$3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) para que as empresas optantes possam realizar de exportação, o que limita consideravelmente os negócios de algumas empresas, principalmente do ramo do agronegócio.

CONCLUSÃO

As microempresas e empresas de pequeno porte possuem uma imensa relevância no cenário econômico brasileiro, tendo uma participação significativa no PIB brasileiro e podendo aumentar ainda mais a sua participação nos próximos anos. No entanto, elas não são vistas e respeitadas no tamanho de sua importância. Embora a Constituição Federal determine

mais de uma vez a necessidade de se destinar um tratamento diferenciado a essas empresas, deixa em aberto o que seria este tratamento, deixando a definição para os legisladores. Porém, como resultado direto desta previsão constitucional, tem-se a criação do Simples Nacional, o qual propõe um tratamento diferenciado e simplificado no âmbito tributário para estas empresas.

O Simples é um regime tributário que tem como objetivo principal unificar a arrecadação dos tributos devidos por parte das microempresas e empresas de pequeno porte, realizando uma única arrecadação. Trata-se de um regime não obrigatório, portanto, as empresas que se encaixarem nos requisitos necessários devem manifestar-se caso queiram aderir a este regime.

Apesar de parecer muito prático e claro, na prática, o Simples é um regime complexo e confuso, sendo que muitas vezes o empreendedor nem mesmo sabe exatamente quais são os impostos que estão sendo cobrados. Não obstante, ele não representa uma redução significativa do valor cobrado pelos impostos, oferecendo uma pequena diminuição em relação a alguns impostos e desde que atendam a uma série de requisitos, para terem uma redução que pode chegar a até 40% (quarenta por cento). O fato dos tributos serem cobrados em conjunto, não significa que não estão sendo cobrados.

Não obstante, o cálculo do Simples, conforme explicado, é feito considerando o a receita bruta (faturamento) e não o lucro. Portanto, as empresas podem ser obrigadas a arcarem com um valor de tributo acima do que poderiam de fato contribuir, mesmo tendo prejuízos.

Assim, entende-se que, embora o Simples conte com vários benefícios, especialmente no que diz respeito ao pagamento e a burocracia para o exercício da empresa, ele não dispõe de benefícios fiscais efetivos no que diz respeito aos valores cobrados ou às isenções que são oferecidas para as grandes empresas, permanecendo o pagamento total dos impostos. Ademais, também conta com algumas falhas significativas que, apesar de estarem sendo corrigidas aos poucos, ainda dificultam perceber o Simples como uma ferramenta eficiente para combater as desigualdades entre as empresas, possibilitando um incentivo real para estas empresas.

Dessa forma, entende-se que, embora sejam evidentes que há benefícios, verifica-se que existe ainda um enorme caminho a ser percorrido para que tenha-se um efetivo impacto financeiro nas empresas optantes do Simples, possibilitando uma concorrência real no cenário econômico do país, bem como o desenvolvimento econômico destas empresas e, conseqüentemente, o desenvolvimento econômico e social do país.

REFERÊNCIAS

- ASQUINI, Alberto. **Perfis da empresa**. *Revista de direito mercantil, industrial, econômico e financeiro*. São Paulo, n. 104, p. 109-126, out-dez 1996. Tradução de Fábio Konder Comparato. Profili dell'impresa. Rivista del Diri
- ALEXANDRE, Ricardo. **Direito Tributário**. 15. ed. rev. atual. e ampl. Salvador: JusPodivm, 2021.
- BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 – Lei geral das micro e pequenas empresas**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm>. Acesso em: 24 jan. 2023.
- _____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em: 24 jan. 2023.
- CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. 2. ed. São Paulo: Saraiva Educação, 2019. E-book.
- CNN Brasil Business. **Pequenos Negócios geram renda de R\$420bi por ano, aponta levantamento do SEBRAE**. Publicado em 06/07/2022. Atualizado em 18/01/2023. Disponível em: <<https://www.cnnbrasil.com.br/business/pequenos-negocios-geram-renda-de-r-420-bi-por-ano-aponta-levantamento-do-sebrae/>>. Acesso em 20 de janeiro de 2023.
- CRUZ, André Santa. **Direito Empresarial**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense; São Paulo: Método, 2020. E-book.
- MAMEDE, Gladston. **Empresa e atuação empresarial**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019. E-book.
- SEBRAE. **Participação das Micro e Pequenas Empresas na Economia Brasileira**. Brasília, 2014. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Estudos%20e%20Pesquisas/Participacao%20das%20micro%20e%20pequenas%20empresas.pdf>>. Acesso em: 07 fev. 2023
- TEMÓTEO, Antonio. **BNDES lança crédito de R\$2 bi para grandes empresas repassarem a menores**. *UOL Economia*: Brasília. Publicado em 08/06/2020. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2020/06/08/empresas-emprestimo-bndes-fornecedores.htm>>. Acesso em: 20 jan. 2023.
- TOMAZETTE, Marlon. **Curso de Direito Empresarial: Teoria geral e direito societário**. V. 3. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017. E-book.