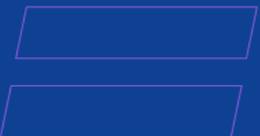




*Perspectivas de atualização e aspectos  
contábeis do regime de tributação  
simplificada*

# SIMPLES NACIONAL

## A ADEQUADA CONTABILIZAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL: GASTO TRIBUTÁRIO OU BENEFÍCIO?





## LINHAS INICIAIS

### O QUE É O SIMPLES NACIONAL?

DEFINIÇÃO LEGAL: Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional – *Art. 12, LC 123/2006*

DEFINIÇÃO CORRETA: Regime Especial Unificado e Compartilhado de Arrecadação, Cobrança e Fiscalização de Tributos devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional – *Art. 12, LC 123/2006 c/c Art. 146, III, “d” da CF/88*



## Regime protegido pela Constituição Federal

*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.*



*Regime protegido pela Constituição Federal*

*Art. 146. Cabe à lei complementar:*

*III -*

*d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.*



## Regime protegido pela Constituição Federal

Art. 146. Cabe à lei complementar:

III -

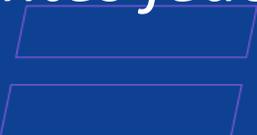
*Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que:*

*I - será opcional para o contribuinte;*

*II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado;*

*III - 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;*

*IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes.*





## *Regime protegido pela Constituição Federal*

*Art. 145.*

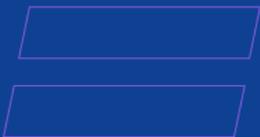
*§ 1º Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.*



## Princípio da Praticabilidade Tributária

*“Praticabilidade tributária é a denominação que se atribui a uma série de técnicas de aplicação/criação de normas tributárias pelo Estado em suas funções legislativa e administrativa, com a finalidade de maior eficiência procedimental sob a óptica estatal, em cotejo com o modo de aplicação padrão das normas tributárias fixado segundo o posicionamento majoritário da doutrina.”*

*(Prof. Dr. Carlos Renato Cunha)*





## LC 123/2006

Carlos Ayres Britto (2014): O âmbito **panfederativo** da LC 123/2006

Silas: A natureza jurídica **interfederativa** dos Comitês Gestores criados pela LC 123/2006

- ✓ Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) – regulamentação do Simples Nacional
- ✓ Comitê Gestor da REDESIM (CGSIM) – regulamentação do registro e licenciamento de empresas de qualquer porte (LC 147/2014)

(**Pan**: todo, total, inteiro) (**Inter**: Entre uma coisa e outra; Expressa reciprocidade; ao mesmo tempo)



## Simple Nacional: Características

- Administração conjunta entre RFB, Estados/DF e Municípios, com regulação interfederativa (CGSN)
- Base de cálculo substitutiva – Medição dos tributos por outra magnitude econômica – a receita bruta
- Arrecadação por documento único (IRPJ, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, CPP, IPI, ICMS ISS – *8 tributos incluídos*)
- Declaração única a ser apresentada pela MPE optante
- Fiscalização Compartilhada, abrangendo todos os tributos
- Condições de elegibilidade específicas e com vedações – É um regime facultativo e alternativo às MPE, mas que passa por filtros na opção.



## *Gastos Tributários - Condicionantes*

- ✓ Relaciona-se à instituição de uma política pública, com **manifesta vontade, por parte do poder público, do ente tributante**, de reduzir a carga tributária, ou criar um sistema tributário diferenciado, menos oneroso, para determinado segmento
- ✓ O benefício fiscal deve representar um **desvio ao sistema tributário de referência**, ou seja, há uma clara diferenciação com relação ao regime que se denomina “ordinário”
- ✓ Esse **gasto público deve ser intercambiável**, ou seja, poderia ser substituído por um gasto orçamentário – se houvesse espaço fiscal



## Referência: Elementos Estruturais

In practice, defining tax expenditures is difficult because “some tax measures may not be readily classified as part of the benchmark or an exception to it” (Whitehouse, 1999). The problem begins with defining the “basic tax structure”. Most experts would agree that structural elements of a tax system should not be recorded as tax expenditures, while “programmatic” features should be.

OECD (2010), Tax Expenditures in OECD Countries, OECD Publishing, Paris. Disponível em: <https://bit.ly/2ID7b18>

***( Mandato constitucional do Simples Nacional não o torna um elemento estrutural? )***

The benchmark tax system serves as a basis for identifying tax expenditures. It is desirable to define a simple benchmark tax system, grounded in the principles of neutrality, efficiency, and equity. Such a benchmark system implies that—despite possible tension among these principles—the system should be limited to the key features of the main taxes. The benchmark should include (subject to country-specific attributes) the general personal and business income tax rates, a simple consumption tax (such as a single-rate VAT), excise taxes consistent with the objectives of addressing externalities, tariffs, and other more minor taxes.

FMI, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/32BSKBG>

## Referência: Conceituação

Benchmark tax systems typically include such aspects as the actual rate structure of taxes and the concept of income or spending that is used in the actual law. However, some countries or researchers use a different type of benchmark that corresponds to a theoretical system, such as a comprehensive income tax.<sup>9</sup> The numbers in that case can be markedly different from those for a benchmark closer to the actual tax system.

FMI, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/32BSKBG>



***( Simples Nacional tem características estruturais de “benchmark system” )***

According to Kraan (2004), the “benchmark tax includes: the rate structure, accounting conventions, the deductibility of compulsory payments, provisions to facilitate administration, and provisions relating to international fiscal obligations”.

OECD (2010), Tax Expenditures in OECD Countries, OECD Publishing, Paris. Disponível em: <https://bit.ly/2ID7b18>

# Simple Nacional x TCU: conceitos

## Auditoria para conhecer e avaliar renúncias tributárias

76. Outro item do DGT que provoca discussão entre os especialistas é o **Simple Nacional** (Regime de Tratamento Diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte), que encontra abrigo no art. 146, inciso III, alínea 'd', da Constituição Federal.

77. Nesses termos, considerando a hierarquia das normas constitucionais sobre a legislação tributária, importa questionar se essas desonerações correspondem a benefícios tributários. Como visto, os critérios adotados pela RFB para conceituar benefícios tributários abrangem a verificação de um desvio na estrutura normal da tributação, em favor de um grupo restrito de contribuintes. Por outro lado, as imunidades, não incidências e isenções estabelecidas pela Constituição compõem uma lista de fatores "prévios", superiores hierarquicamente à estrutura normal da tributação, não correspondendo, assim, a um desvio desta última.

78. Sobre o assunto, Rosa (2012) afirma que "O atendimento a comando constitucional específico também desobriga que uma desoneração possa ser considerada como benefício tributário".

79. Embora não haja, na prática, maiores problemas de ordem fiscal ou econômica no fato de essas desonerações encontrarem-se listadas no DGT, a transparência das informações sobre tais "gastos tributários" queda prejudicada, tendo em vista a explicitação de uma significativa arrecadação potencial que, para tornar-se efetiva, dependeria de tratativas mais amplas e complexas do que modificações na legislação tributária.

80. Essa polêmica decorre da falta de conceituação legal do que seja benefício tributário para efeito de cumprimento do art. 165, § 6º, da Constituição Federal, conforme já destacado no parágrafo 62. Destaca-se que, em reunião realizada durante a execução do levantamento, técnicos das secretarias-executivas do MF e do MP ressaltaram essa necessidade de se discutir o conceito de renúncia tributária.

TCU, Processo TC  
018.259/012-8  
<<https://bit.ly/3ido3sb>>

## Tratamento Constitucional

---

Critérios para  
classificação de  
Gasto Tributário

Deve representar um desvio ao sistema tributário de referência

**Manifesta vontade, por parte do poder público, do ente tributante, de reduzir a carga tributária, ou criar um sistema tributário diferenciado, menos oneroso, para determinado segmento**

Simplex Nacional nasce de comando constitucional (art. 179 e art. 146), **logo não há discricionariedade!**

**Não há consideração de ordem econômica sem o devido comando jurídico-legislativo.**



## RFB x Gasto Tributário: metodologia

---

**Possível erro no critério de comparação:** *Recomenda-se a comparação entre a “arrecadação dos códigos específicos da receita” e o “cálculo da arrecadação teórica de acordo com a alíquota geral”. (pg.23)*

*Em tese, do lado da renúncia que se quer provar considera-se a **arrecadação efetiva**. Por outro lado, no cálculo da legislação de referência observa-se a **arrecadação potencial**.*

**Método de “perda de arrecadação”:** *“simula uma tributação normal sobre o volume das operações desoneradas que efetivamente ocorreram, ou esperadas para o futuro, mantendo os demais fatores constantes. Por definição, não leva em consideração as alterações de comportamento dos contribuintes” (p.14)*

**Para realizar as previsões/projeções a Receita Federal utiliza o Método dos Indicadores, empregado na previsão da arrecadação federal:** *“Esse método consiste em aplicar um índice de correção a uma base que, costumeiramente, é o valor do gasto tributário estimado, utilizando dados efetivos. Para cada item de gasto tributário é empregado um índice formado pela associação de indicadores macroeconômicos que representam a variação de preços e a variação de quantidades (volume), esperada para o período futuro” (p.17)*

## Gasto Tributário: Conceito x Simples

---

Definição RFB: “*Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma **exceção ao sistema tributário de referência**, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte.*” (Metodologia do Cálculo, p.12)

No **IRPJ**: Legislação de referência teria que ser o Lucro Real....mas é o Lucro Presumido:

1. **Simples e Presumido têm a mesma “renda”?** Ambos têm a mesma base de cálculo, mas nenhum deles afere a renda real
2. **“preponderância dos regimes”?** Lucro Presumido tem menos contribuintes do que o Simples Nacional, e arrecada menos do que o Lucro Real.
3. **Previsão contrafactual do comportamento do contribuinte?** Pesquisa qualitativa levada a cabo pelo SEBRAE, cerca de 63% das empresas optantes ou fecharia as portas ou diminuiria suas atividades, caso o Simples fosse extinto.



### 11 - Arrecadação como Percentual da Receita Bruta

Forma de Tributação	2016		2017		2018
LUCRO REAL	6,33%	78,13%	7,34%	83,54%	6,99%
LUCRO PRESUMIDO	8,65%	106,85%	8,86%	100,86%	8,77%
SIMPLES	9,55%	117,95%	9,75%	111,02%	<b>9,96%</b>
IMUNE DO IRPJ	9,18%	113,33%	5,67%	64,53%	9,02%
ISENTA DO IRPJ	14,49%	178,87%	15,35%	174,75%	15,29%
SIMPLES - MEI	1,92%	23,74%	2,05%	23,34%	2,03%
LUCRO ARBITRADO	10,78%	133,07%	11,51%	131,10%	11,13%
LUCRO REAL/ARBITRADO	6,51%	80,33%	9,00%	102,53%	7,73%
LUCRO PRESUMIDO/REAL	11,09%	136,88%	1,53%	17,39%	15,53%
LUCRO PRESUMIDO/ARBITRADO	5,21%	64,27%	4,87%	55,47%	12,36%
LUCRO PRESUMIDO/REAL/ARBITRADO	0,00%	0,00%	14,63%	166,63%	0,00%
INATIVAS	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
NI/NA	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%
<b>Médias Anuais:</b>	<b>8,10%</b>	<b>100,00%</b>	<b>8,78%</b>	<b>100,00%</b>	<b>8,53%</b>

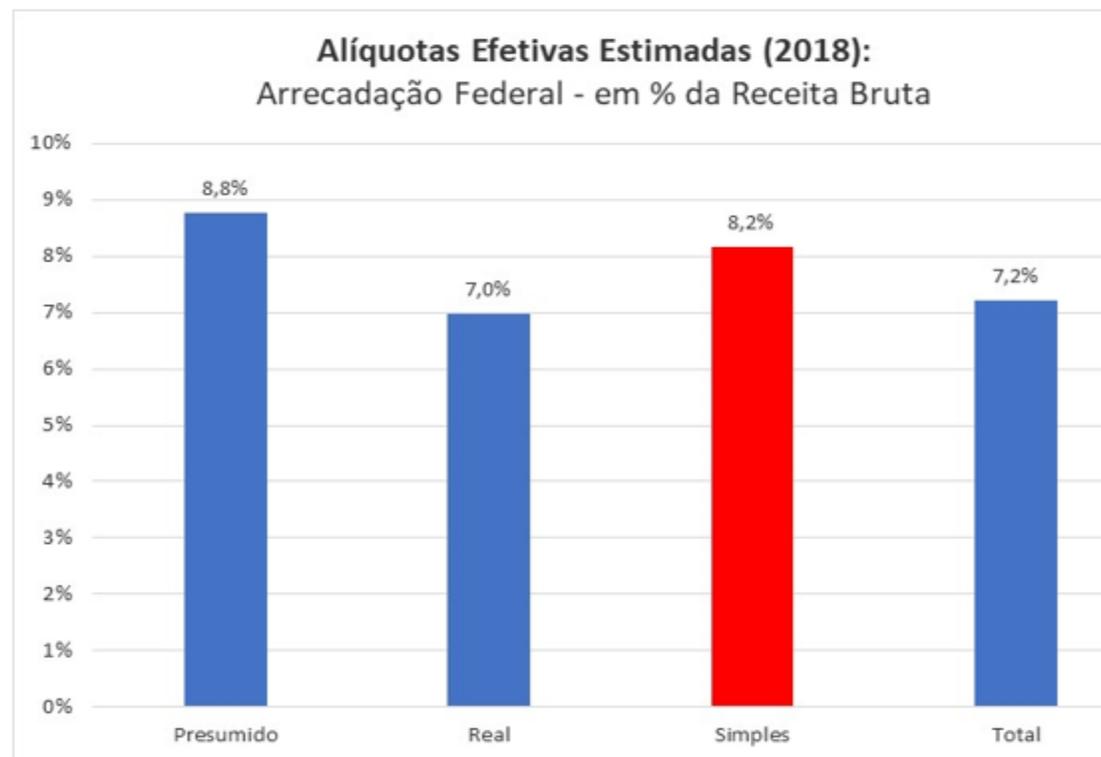
## Simple Nacional x DIRPJ: evidências

**Receita Bruta de Empresas do Simples Nacional (2018):**  
Em R\$ Milhões **1.138.595**

**Arrecadação do Simples Nacional (2018) – Em R\$ Milhões**

= Arrecadação Total <u>DARFs</u> + <u>GPSs</u> do Simples <sup>1</sup> :	<b>113.410</b>
- Arrecadação de ICMS e ISS do Simples Nacional <sup>2</sup> :	- 20.398
<b>= Arrecadação Federal do Simples Nacional<sup>3</sup>:</b>	<b>93.012</b>

Em % da Receita Bruta **8,2%**



Fonte: RFB. Elaboração Própria.

Nota:

<sup>1</sup> RFB. *Pessoas Jurídicas no Brasil 2016-2018: Informações Tributárias, Sociais e Setores Econômicos*. jun/2020, pág. 8. Disponível em: <https://bit.ly/35bR7wr>.

<sup>2</sup> RFB. *Análise de Arrecadação das Receitas Federais*. dez/2019. Disponível em: <https://bit.ly/33af05Q>.



## *Metodologia de Cálculo dos Gastos Tributários do Simples*

- ✓ Comparação com Lucro Presumido (o correto seria com o Lucro Real)
- ✓ Desconsidera-se a economia comportamental
- ✓ Dois pesos e duas medidas: Arrecadação Real do Simples X Potencial Ótimo de Arrecadação fora do Simples
- ✓ Os dados demonstram que, na comparação com o Lucro Real, as empresas do Simples pagaram proporcionalmente, sobre o faturamento, mais tributos federais em 2018
- ✓ Não se tem detalhes conclusivos sobre as memórias de cálculo dos “gastos tributários” do Simples Nacional



## *Simplex é Gasto Tributário? Não!!!*

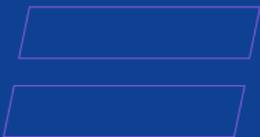
- ✓ Mandamento Constitucional – limitando a discricionariedade quanto à sua criação
- ✓ Princípio da Capacidade Contributiva
  - Tabela Progressiva, a exemplo do IRPF
- ✓ Princípio da Praticabilidade Tributária – assim como o Lucro Presumido
- ✓ Faz parte do sistema tributário de referência. Uma das três opções à escolha da MPE, sendo o padrão o Lucro Real
- ✓ A metodologia de cálculo dos eventuais gastos tributários é questionável, fazendo com que os possíveis “gastos tributários” não sejam intercambiáveis



# CONSIDERADA RENÚNCIA FISCAL PELO FISCO, FOI NECESSÁRIO ATUAR EM PROL DO PEQUENO NEGÓCIO

## EXEMPLOS

- Grande Marco: LDO 2021/2022, via emenda, com veto.
- Veto 44/2021: DERRUBADO – Item 44.21.0039
- Lei nº 14.194, 20/08/2021 – Art. 136, § 2º
- Proposições legislativas em curso buscam confirmar a tese de que o Simples Nacional não é um gasto tributário.





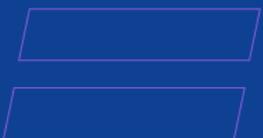
MAS:

## *O Simples Nacional é, realmente, a grande renúncia fiscal do país?*

Apesar do veto, o Congresso Nacional votou por sua derrubada, culminando na vigência do § 2º, do art. 136, da LDO – Lei nº 14.194, 20/08/2021.

Art. 136. (...)

§ 2º Não serão considerados benefícios tributários os regimes diferenciados de que trata a alínea 'd' do inciso III do art. 146 da Constituição.





# SIMPLES NACIONAL NÃO É UM GASTO TRIBUTÁRIO

- É um sistema tributário com previsão na Constituição Federal – art. 146, III, *d*.
- É um regime alternativo, constitucional e não decorre de ato voluntário do Poder Executivo ou Legislativo.
- É opcional às MPE que tenham condições de elegibilidade para aderir.
- Se comparado às empresas do Lucro Real, a arrecadação do Simples Nacional é superior e contribui para o aumento recorde mantido ao longo dos anos no país.



# A LUTA EM DEFESA DO SIMPLES NACIONAL CONTINUA

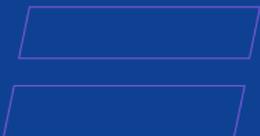
**PLN 5/2022 – Diretrizes para LDO de 2023 não previu a proteção ao Simples Nacional**

**Foram apresentadas duas emendas neste sentido:**

**EMENDA: 41850002 – Adiciona dispositivo no corpo da Lei, Cap. IX, Art. 142.**

**EMENDA: 41850001 – Altera o Anexo II, Inciso VI**

**Emendas acolhidas pelo relator e aprovadas na CMO. O relatório será apreciado no Plenário da Câmara e Senado.**





# PROPOSIÇÕES LEGISLATIVAS EM TRAMITAÇÃO (Paralelamente)

PLP 38/2021 (Autoria CD – Marco Bertaiolli – Altera a LC 101/2000 e o art. 1º, da LC 123/2006

Art. 14, § 3º (Critérios de renúncia fiscal, não se aplica)

III – ao tratamento diferenciado e favorecido nos termos da alínea “d”, inciso III do art. 146, no inciso IX do art. 170, e no art. 179, todos da Constituição Federal.” (NR)

§ 8º O tratamento diferenciado e favorecido de que trata esta lei ou os decorrentes da aplicação desta, ainda que se refiram à matéria tributária, financeira ou creditícia não se caracteriza como renúncia fiscal, em conformidade aos termos previstos na alínea “d”, inciso III do art. 146, no inciso IX do art. 170, e no art. 179, todos da Constituição Federal.” (NR)

PLP 558/2018 (Autoria CD – Jorginho Mello) – Altera o art. 1º, da LC 123/2006

§ 8º O tratamento diferenciado e favorecido de que trata esta lei, mesmo que se refira a matéria tributária, financeira ou creditícia, não se caracteriza como renúncia fiscal, nos termos do art.14, § 3º, inciso III da Lei de Responsabilidade Fiscal – Lei Complementar nº 101, de 2000. ” (NR)

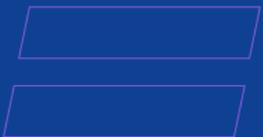




## SEBRAE DEFENSOR DO SIMPLES NACIONAL

Com o advento da LC 188/2020, o SEBRAE passou a compor a mesa do Comitê Gestor do Simples Nacional - CGSN.

A conquista somará esforços em defesa do regime simplificado e do pequeno negócio.



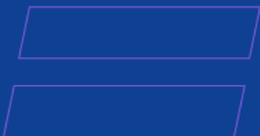


## Qual é a adequada contabilização pública do Simples Nacional?

O resultado dessa pergunta é uma construção de cunho técnico e legislativo

Para a LDO/22, um regime constitucional, alternativo e permanente.

Para os próximos passos, cravar na legislação e na metodologia de cálculo o entendimento correto: não representa gastos tributários





Agradecimentos!



50+50

Silas Santiago  
Gerente de Políticas Públicas do  
Sebrae Nacional

