

Lei complementar 155/2016: O impacto na tributação dos contribuintes

Ligia Stasiak (Feevale) - ligia_stasiak@hotmail.com

Margareth Aparecida Moraes (Feevale) - margarethm@feevale.br

Dusan Schreiber (Feevale) - dusan@feevale.br

Resumo:

Diante das mudanças impostas pela Lei Complementar 155/2016 ao cálculo do Simples Nacional, demonstra-se relevante analisar se esta nova forma de apuração mostra-se mais ou menos onerosa para as empresas inseridas neste regime tributário. Como na Lei Complementar 155/2016, tanto a forma de cálculo, como os anexos e alíquotas aplicáveis foram alteradas, julga-se necessário realizar novos estudos tributários para as empresas enquadradas neste regime tributário. Nesta perspectiva, desenvolveu-se esta pesquisa, que objetiva verificar se as alterações inseridas pela Lei Complementar 155/2016, que entrou em vigor no ano de 2018, são favoráveis ou desfavoráveis, quando comparadas com a forma de tributar estabelecida pela Lei Complementar 123/2006. Trata-se de uma pesquisa exploratória e descritiva, com o percurso metodológico que consiste na revisão bibliográfica acerca dos assuntos pertinentes ao tema, realização de estudo de casos múltiplos e coleta de dados empíricos a partir de natureza documental. Foi possível constatar que para cinco das vinte e uma empresas da amostra, a Lei Complementar 155/2016 mostrou-se mais onerosa em comparação com a legislação anterior. Após a elaboração de planejamentos tributários, foi verificado que para as cinco empresas que tiveram maior oneração com a LC 155/2016, em relação à legislação anterior, o Simples Nacional continua sendo a forma tributária menos onerosa.

Palavras-chave: *Lei complementar 155/2016, Simples Nacional, Tributos*

Área temática: *Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões*

Lei complementar 155/2016: O impacto na tributação dos contribuintes

Resumo:

Diante das mudanças impostas pela Lei Complementar 155/2016 ao cálculo do Simples Nacional, demonstra-se relevante analisar se esta nova forma de apuração mostra-se mais ou menos onerosa para as empresas inseridas neste regime tributário. Como na Lei Complementar 155/2016, tanto a forma de cálculo, como os anexos e alíquotas aplicáveis foram alteradas, julga-se necessário realizar novos estudos tributários para as empresas enquadradas neste regime tributário. Nesta perspectiva, desenvolveu-se esta pesquisa, que objetiva verificar se as alterações inseridas pela Lei Complementar 155/2016, que entrou em vigor no ano de 2018, são favoráveis ou desfavoráveis, quando comparadas com a forma de tributar estabelecida pela Lei Complementar 123/2006. Trata-se de uma pesquisa exploratória e descritiva, com o percurso metodológico que consiste na revisão bibliográfica acerca dos assuntos pertinentes ao tema, realização de estudo de casos múltiplos e coleta de dados empíricos a partir de natureza documental. Foi possível constatar que para cinco das vinte e uma empresas da amostra, a Lei Complementar 155/2016 mostrou-se mais onerosa em comparação com a legislação anterior. Após a elaboração de planejamentos tributários, foi verificado que para as cinco empresas que tiveram maior oneração com a LC 155/2016, em relação à legislação anterior, o Simples Nacional continua sendo a forma tributária menos onerosa.

Palavras Chave: Lei complementar 155/2016, Simples Nacional, Tributos.

Área Temática: Custos como ferramenta para o planejamento, controle e apoio a decisões.

1 Introdução

Os tributos representam uma das formas que o governo utiliza para arrecadar receitas, no entanto a forma de apuração e pagamento é divergente entre as espécies tributárias, e vale ressaltar ainda, que cada ente federado tem sua própria competência tributária. Para minimizar o impacto e realizar a desburocratização tributária nas pequenas e médias empresas, o governo brasileiro instituiu o Simples Nacional, que tem como objetivo facilitar o cálculo e a arrecadação dos tributos, independente da esfera tributária a que estes pertencam.

Em 1996, houve a regulamentação da Lei nº 9.317 de 05 de dezembro de 1996, na qual foram inseridas medidas específicas sobre a tributação do Simples Nacional, que representa um sistema de arrecadação de tributos unificados. Eram contemplados em sua arrecadação os tributos da esfera federal, sendo que os estados e municípios deveriam aderir ao programa para incluir o ICMS e o ISSQN.

No ano de 2006 houve alterações neste sistema tributário, que ocorreu devido à regulamentação da Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, sendo que uma de suas alterações diz respeito aos tributos abrangidos pelo Simples Nacional, ao qual foram adicionados o ICMS e o ISSQN. Essa alteração esteve em vigência de 01º de junho de 2007 até 31 de dezembro de 2017, para as empresas já enquadradas nessa forma tributária no ano de 2006.

Com a Lei Complementar nº 155 de 27 de outubro de 2016 novamente o sistema tributário do Simples Nacional sofreu atualizações, que entraram em vigor a partir de 1º de janeiro de 2018, as alterações acarretaram em mudanças nas alíquotas e faixas de faturamento, além de alteração no limite de faturamento para as empresas aderirem ao programa. Com essa

mudança objetivou-se uma maior abrangência de empresas alcançadas por esta forma tributária, já que a receita bruta anual limite para enquadramento passou de R\$ 3.600.000,00 para os atuais R\$ 4.800.000,00. Outro item que merece destaque foi a lista de CNAE – Classificação Nacional de Atividades Econômicas, ampliando o leque de atividades permitidas ao Simples Nacional.

Em virtude das mudanças impostas pela Lei Complementar nº 155/2016 na forma de tributação do Simples Nacional, verifica-se a necessidade de se fazer um estudo em empresas que já estavam sendo tributadas por este modelo, com o objetivo de analisar se as alterações se apresentam de forma menos onerosa ou não para esses contribuintes.

As mudanças impostas pela Lei Complementar 155/2016 são impactantes em comparação com a LC 123/2006, vigente até o ano de 2017. Com isto, tanto a forma de cálculo, como as tabelas e alíquotas aplicáveis foram alteradas drasticamente, o que torna necessária a elaboração de novos estudos, pois os já apresentados têm suas informações defasadas, com alíquotas de cálculos que não são mais utilizadas. Portanto, com o intuito de contribuir para o debate sobre o assunto, o objetivo, deste trabalho, é o de analisar se as alterações introduzidas no sistema de tributação do Simples Nacional através da Lei Complementar 155/2016, a partir do ano de 2018, mostraram-se mais ou menos onerosas para as empresas participantes dessa pesquisa.

O trabalho inicia com a revisão teórica que versa sobre os tributos, de forma ampla, detalhando, na sequência, as características do Simples Nacional e Simples Gaúcho. No capítulo seguinte apresenta-se o percurso metodológico, que norteou a condução da pesquisa, considerando suas especificidades, decorrente do tema abordado. As análises e as considerações finais são apresentadas na sequência, além de referências que foram consultadas na elaboração do trabalho.

2 Tributos

A contabilidade tributária é considerada um instrumento importante para a gestão de tributos, pois identifica, mensura e informa os impactos gerados por estes no resultado das organizações, motivando a realização de estudos para viabilizar a forma de tributação mais adequada e justa, para as organizações, conforme constataram Rezende, Pereira e Alencar (2010).

De acordo com o Art. 3º do Código Tributário Nacional (CTN) tributo é “[...] toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não se constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada.” Rezende, Pereira e Alencar (2010) explicam que o pagamento de tributos é obrigatório, sendo facultado pelo poder coercitivo do estado, independente da vontade do contribuinte. Trata-se de uma obrigação representada em dinheiro e instituída por lei. Como exemplos, podem ser citados: (i) trabalhar e receber salário ou (ii) vender produtos ou (iii) arrecadar receita pela prestação de serviços.

No Brasil há, atualmente, quatro diferentes regimes de tributação, os quais são Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado e Simples Nacional. Silva (2012) caracteriza o Lucro Real como uma forma complexa de apuração dos impostos, com cálculo de adições, exclusões e compensações permitidas por lei, a fim de ajustar o real valor contábil no final do período de apuração.

Pêgas (2014) conceitua o Lucro Presumido como um regime de tributação que utiliza percentuais estabelecidos em lei para presumir o lucro de uma empresa, em determinado período de apuração, para então serem aplicadas as alíquotas de cálculo do IRPJ e da CSLL. O autor também afirma que a apuração dos impostos pela sistemática do Lucro Presumido é mais simplificada do que pela do Lucro Real.

Já o Lucro Arbitrado é um regime de tributação que geralmente é utilizado pelas empresas que não efetuam contabilidade regular, esta forma de tributação tem sua apuração por trimestre e o cálculo dos impostos sobre a receita é feito com um adicional sobre o percentual de presunção aplicado no Lucro Presumido, conforme orientam Pêgas (2014) e Silva (2012).

O quarto e mais novo regime de tributação é o Simples Nacional. Conforme Ono, Oliveira e Geovanini (2009) o SN é um regime de arrecadação que engloba impostos das esferas federal, estadual e municipal como forma de pagamento unificada por meio de um único documento. Este regime é destinado às microempresas e as empresas de pequeno porte. O Simples Nacional é uma modalidade diferenciada na apuração de tributos e visa facilitar a tributação das pequenas empresas.

A legislação tributária no Brasil é extremamente ampla e complexa. A União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal, têm competências para tributar, de formas diferentes, em seus campos de atuação. Conforme Oliveira *et. al* (2010), em função dessa alta complexidade, é necessário fazer um planejamento tributário para cada tipo de entidade jurídica visando apurar a carga tributária mais justa e adequada para a referida atividade, dentro da lei e de acordo com a legislação do Código Tributário Nacional, pois, conforme Calijuri e Lopes (2011) o planejamento tributário consiste em técnicas legalmente permitidas que busquem a redução da carga tributária para a empresa, e apresenta como objetivo a minimização dos tributos.

2.1 Simples Nacional

A Lei Complementar nº 154/2016 e a Lei Complementar nº 155/2016 alteraram a Lei Complementar 123/2006 tanto para o MEI quanto para microempresas e para as empresas de pequeno porte. Para as ME's e EPP's houve alteração nas alíquotas de cálculo, alteração dos limites de enquadramento dentro do sistema, modificação nas atividades que não eram permitidas ao SN, dentre outras alterações, afirma Higuchi (2017).

No art. 3º da LC 123/2006 houve alteração na receita bruta para caracterização da empresa de pequeno porte, a microempresa continua sendo a pessoa jurídica em que a receita bruta, em cada ano calendário, pode alcançar, no máximo, o valor de R\$ 360.000,00. Conforme art. 1º da LC 155/2016 a pessoa jurídica, para ser considerada EPP, deve ter auferido receitas superiores aos R\$ 360.000,00 e inferiores à R\$ 4.800.000,00, e com isso o limite de faturamento para enquadramento no SN, a partir de 01/01/2018, passou a ser de R\$ 4.800.000,00, o que representa um acréscimo de R\$ 1.200.000,00 em relação ao limite anterior.

Segundo alterações impostas no art. 13-A da LC 123/2006 pela LC 155/2016, o recolhimento do ICMS e do ISSQN, dentro do SN, será permitido para as pessoas jurídicas que auferirem receita bruta, nos últimos doze meses anteriores ao período de apuração, de até R\$ 3.600.000,00. As empresas que ultrapassarem estes sublimites deverão recolher estes tributos conforme a legislação utilizada pelo município, no caso do ISSQN, e pelo estado em que estejam estabelecidas no caso do ICMS, ou seja, estarão enquadradas na modalidade geral, pertencendo às mesmas regras definidas para as empresas tributadas pelo lucro presumido, lucro real ou lucro arbitrado.

As principais alterações impostas ao SN a partir de 2018 referem-se à elevação dos limites de faturamento para enquadramento no programa, assim como a criação de sublimites para apuração do ICMS e do ISSQN dentro do SN. Também houve modificações expressivas nas tabelas de enquadramento e nas respectivas alíquotas de cálculo, que passaram a ser do anexo I ao anexo V, deixando de existir o anexo VI. O teto da receita bruta para enquadramento no SN passou de R\$ 3.600.000,00 anuais para R\$ 4.800.000,00, conforme já foi destacado.

A partir da LC 155/2016 as alíquotas efetivas não são as que constam nas tabelas dos anexos, devendo ser calculadas de acordo com a receita bruta acumulada nos últimos doze meses anteriores ao período de apuração, conforme a alíquota nominal informada na tabela e

em relação à devida dedução. No art. 18 da LC 123/2006, alterado pela LC 155/2016, consta que “O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes nas tabelas [...]”. A fórmula para apuração da alíquota efetiva para cálculo do DAS mensal está demonstrada na figura de número um:

Figura 1 - Cálculo da Alíquota Efetiva do Simples Nacional

$$\frac{(Rbt12 \times \text{Alíquota}) - PD}{Rbt12}$$

Rbt12: receita bruta acumulada nos doze meses anteriores.

Aliq.: alíquota nominal de acordo com os Anexos I a V.

PD: parcela a deduzir de acordo com os Anexos I a V.

Fonte: (http://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/AM/Banner/arquivo_1512481714.pdf)

Em conformidade com o cálculo da fórmula indicada na figura de número um, é visto que não há mais alíquota fixa, pois em todo período de apuração a mesma sofrerá oscilações conforme as mudanças dos valores que se fazem necessários para o cálculo. A LC 155/2016 instituiu no art. 18 § 1º B. da LC 123/2006 que “Os percentuais efetivos de cada tributo serão calculados a partir da alíquota efetiva, multiplicada pelo percentual de repartição constantes dos Anexos I a V desta Lei Complementar [...]”, quando a alíquota do ISSQN, dentro do Simples Nacional, ultrapassar 5%, sendo que a diferença será redistribuída proporcionalmente aos demais tributos do anexo.

Com a LC 155/2016 foram permitidas ao SN algumas atividades que pela legislação anterior não eram contempladas com a concessão de ingresso ao regime. De acordo com a LC 155/2016 algumas dessas atividades que passaram a ser permitidas a ingressarem ao regime tributário do SN, a partir de 01/01/2018, foram as pequenas indústrias ou comércio de bebidas alcoólicas desde que não as executem com finalidade de atacado; serviços médicos que antes não eram autorizados e outras atividades de prestação de serviços intelectuais.

Além da inclusão de novas atividades, houve alteração nos anexos de enquadramento do regime SN. Até 31/12/2017 estavam vigentes as tabelas do Anexo I - Comércio, Anexo II - Indústria, e do Anexo III até a tabela do Anexo VI, onde essas quatro últimas contemplavam atividades de prestação de serviços. A partir de 01/01/2018, estas tabelas passaram de seis para apenas cinco anexos de enquadramento de acordo com o art. 10 da LC 155/2016.

Conforme art. 10 da LC 155/2016, a partir de 01/01/2018 a tabela do Anexo VI - Serviços deixou de vigorar, ficando vigente então o Anexo I - Comércio, Anexo II - Indústria e do Anexo III ao Anexo V referentes às atividades de prestação de serviços, também as faixas de alíquotas aplicadas pelo faturamento foram reduzidas para seis, às quais anteriormente eram vinte.

Com a LC 155/2016 algumas atividades que antes eram enquadradas no Anexo V passaram a ser tributadas pelo Anexo III, e outras atividades tributadas pelo extinto Anexo VI passaram a ser tributadas pelo novo Anexo V. A tributação de algumas atividades de serviço passou a depender do chamado Fator R (Folha de Salários), o Fator R pode ser definido como a representatividade da folha de pagamento dos últimos doze meses em relação à receita bruta dos últimos doze meses anteriores ao período de apuração da pessoa jurídica, conforme LC 155/2016.

No § 5º-J do art. 18 da LC 123/2006, alterado pelo art. 1º da LC 155/2016, é afirmado que “As atividades de prestação de serviços a que se refere o § 5º-I serão tributadas na forma

do Anexo III desta Lei Complementar caso a razão entre a folha de salários e a receita bruta da pessoa jurídica seja igual ou superior a 28% [...]” também está determinado no § 5º-M do art. 18 da LC 123/2006 que quando o Fator R da empresa for inferior a 28%, serão tributadas na forma do anexo V da LC 155/2016 as atividades previstas nos incisos XVI, XVIII, XIX, XX e XXI do § 5º-B, assim como as atividades previstas no § 5º-D da referida lei.

Na tabela número um apresenta-se um exemplo de cálculo do Fator R para melhor entendimento.

Tabela 1 – Cálculo do Fator R

Receita Bruta 12 Meses		Folha de Pagamento 12 Meses	
R\$	234.281,52	R\$	162.300,00
Fórmula: Fator R = Folha de Pagamento/ Receita Bruta			
Fator R = 0,69			

Fonte: Elaborada pelos autores com base na LC 155/2016

De acordo com a LC 155/2016, as empresas de prestação de serviços devem inicialmente verificar o índice do Fator R de seu período de apuração, para após estabelecer seu enquadramento mensal nos anexos do Simples Nacional. Por exemplo, se uma empresa prestadora de serviços de fisioterapia calcular, em determinado mês, um Fator R inferior a 0,28 a mesma estaria incluída no Anexo V naquele mês. Levando em consideração o cálculo apresentado na tabela número um, verifica-se que o Fator R foi superior a 0,28, sendo assim a empresa está tributada no Anexo III na competência em questão.

De acordo com § 24 do art. 18 da LC 123/2006, alterado pela LC 155/2016, para cálculo do Fator R, considera-se folha de salários o montante pago, incluídos os encargos, nos doze meses anteriores ao período de apuração, que seja identificado como remuneração pelo trabalho realizado pelas pessoas físicas à empresa, acrescido do valor total da contribuição patronal bem como do FGTS pago, incluindo as retiradas de pró labore. Para cálculo do Fator R não são considerados pagamentos de aluguéis e distribuição de lucros como folha de salários.

Além de considerar as alíquotas das tabelas do SN para cálculo dos tributos devidos, devem ser levadas em consideração algumas situações especiais, como, por exemplo, tributação monofásica de PIS e COFINS, a substituição tributária ou isenções/reduções do ICMS, que é de competência dos estados e pode possuir uma redução ou isenção de seu pagamento, dependendo do estado de localização da empresa. Por exemplo, no estado do Rio Grande do Sul (RS) há a isenção e redução de ICMS para as empresas optantes pelo SN através do programa Simples Gaúcho instituído pela Lei nº 13.036 de 19 de setembro de 2008. Por esse motivo, no tópico, a seguir, serão apresentadas as especificidades do referido instrumento legal.

2.2 Simples Gaúcho

O programa Simples Gaúcho foi instituído através da Lei nº 13.036 de 19 de setembro de 2008 e posteriormente alterado pela Lei nº 14.042 de 06 de julho de 2012 para as empresas optantes pelo Simples Nacional estabelecidas no Estado do Rio Grande do Sul. No art. 35 da Resolução CGSN nº 94 de 29 de novembro de 2011 é afirmado que os Estados, Municípios ou o Distrito Federal podem conceder benefícios de isenção ou redução, para o ICMS ou ISSQN das ME's e EPP's optantes pelo SN, de acordo com a receita auferida no espaço territorial do ente federado que concedeu o incentivo. Nos incisos I e II do art. 35 da Resolução CGSN nº 94 de 29 de novembro de 2011 são explicadas as formas para conceder a isenção ou a redução, quando ICMS ou ISSQN sofrerem isenção, seus percentuais serão descontados dentro do SN,

e caso haja a redução, será realizada a redução proporcional dos percentuais de ICMS ou ISSQN conforme estabelecido previamente.

De acordo com a legislação mencionada, através desse programa é concedido tratamento diferenciado para as microempresas e para as empresas de pequeno porte optantes pelo SN que estejam localizadas no estado do RS, as microempresas têm seu ICMS mensal, dentro do SN, isento de pagamento e as empresas de pequeno porte possuem reduções. A tabela vigente atualmente do Simples Gaúcho é a instituída pela Lei nº 15.057 de 27 de dezembro de 2017.

3 Metodologia

A metodologia científica é caracterizada por Prodanov e Freitas (2013, p. 14) como “[...] uma disciplina que consiste em estudar, compreender e avaliar os vários métodos disponíveis para a realização de uma pesquisa acadêmica.” Os autores afirmam que o que corrobora a validade e legitimidade da pesquisa elaborada é a comprovação de que o pesquisador seguiu os métodos científicos de acordo com as características de cada item da pesquisa.

Nesta perspectiva é possível afirmar que esta pesquisa possui natureza aplicada, pois, conforme Mascarenhas (2012), a pesquisa aplicada é utilizada para buscar respostas e estudar o problema enfrentado no ambiente ligado à pesquisa. É classificada como descritiva e exploratória quanto aos seus objetivos, pois buscou analisar e observar os dados reais das empresas em estudo, sem qualquer alteração ou manipulação dos mesmos, assim como houve a realização de pesquisa bibliográfica e estudo de casos múltiplos. Andrade (2010, p. 112) afirma que na pesquisa descritiva “[...] os fatos são observados, registrados, analisados, classificados e interpretados, sem que o pesquisador interfira neles.”

A pesquisa pode ser qualitativa ou quantitativa sob a abordagem do problema, explicam Prodanov e Freitas (2013), sendo que a qualitativa busca a interpretação dos fenômenos e seus significados e a quantitativa busca quantificar os fatos, transformar fatos e informações em números, sendo assim a presente pesquisa classifica-se como quantitativa quanto à abordagem do problema.

Quanto aos procedimentos técnicos classifica-se como um estudo de casos múltiplos. Para Prodanov e Freitas (2013) o estudo de caso pode revelar descobertas que não foram previstas inicialmente. Mascarenhas (2012, p. 51) afirma que “[...] com uma amostra tão reduzida, não é possível generalizar os resultados.” Para ter-se mais amplitude no estudo de caso, podem ser objetos do estudo vários tópicos ao mesmo tempo, definindo assim um estudo de casos múltiplos, ensina Yin (2015).

Portanto a pesquisa, cujos resultados embasaram a elaboração deste trabalho, foi bibliográfica, documental e estudo de casos múltiplos, nos quais foram analisados os dados de empresas participantes do estudo, bem como leis e documentos fiscais. Participaram da pesquisa três empresas para cada anexo de enquadramento dentro do sistema tributário Simples Nacional, pois, conforme Martins (2006), variadas fontes de evidência irão garantir maior confiabilidade aos dados disponibilizados como resultado do estudo.

Para a realização da pesquisa é necessário definir o universo e a amostra, que representa os alvos da mesma. Mascarenhas (2012) afirma que universo é o conjunto do estudo e amostra é uma parte da população que será estudada. O universo da pesquisa abrangeu 216 empresas, já optantes pelo Simples Nacional no ano de 2017, enquadradas como microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP) que são atendidas por um escritório de contabilidade localizado na cidade de Canoas-RS, o qual não teve sua identidade divulgada.

Após definir o tema e demais itens da pesquisa foi necessário identificar a forma da coleta dos dados, pois é a partir dela que a pesquisa realmente toma início, que é o momento em que o pesquisador começa a desenvolver seu trabalho, conforme Prodanov e Freitas (2013).

Os dados foram coletados através de pesquisa bibliográfica para apresentar as informações de leis, normas, resoluções e demais informações sobre a área tributária brasileira.

A pesquisa documental foi desenvolvida através dos documentos fiscais disponibilizados pelas empresas participantes do estudo, com o objetivo de verificar os valores de faturamento, tributos devidos e folha de pagamento do período estudado, para assim ser possível comparar os resultados e alcançar os objetivos da pesquisa. Beuren (2006, p. 89) afirma que “[...] a pesquisa documental baseia-se em materiais que ainda não receberam um tratamento analítico ou que podem ser reelaborados de acordo com os objetivos da pesquisa.” A observação participante foi realizada com base nos documentos fiscais coletados e teve seu caráter extensivo. Segundo Prodanov e Freitas (2013) os dados obtidos por meio da observação participante devem ser submetidos, preferencialmente, à análise de conteúdo. A observação durante a pesquisa foi classificada também como sistemática, onde, segundo Prodanov e Freitas (2013) o pesquisador tem contato com o objeto de estudo, mas permanece de fora, sem influenciar o mesmo.

Após a coleta dos dados, os valores de faturamento, folha de pagamento e valor dos impostos foram incluídos em uma planilha, na qual a tributação pelo sistema tributário SN foi recalculada com as alíquotas disponíveis nos anexos constantes na LC 123/2006 e da LC 128/2008, à qual não estão mais vigentes no período. O passo seguinte consistiu em calcular os valores do SN com base na LC 155/2016 que passou a vigorar em 01/01/2018 para assim, obter-se o comparativo entre a legislação válida até o ano de 2017 e a legislação vigente a partir do ano de 2018.

Após levantamento destes valores, os mesmos foram analisados e foi verificado o reflexo tributário que ocorreu nas empresas objeto do estudo, identificando se o desembolso financeiro gerado elevou-se ou diminuiu, permitindo assim compreender a onerosidade da mesma. Para as empresas que a LC 155/2016 mostrou-se mais onerosa em relação à legislação anterior foram realizados planejamentos tributários para comparar a forma tributária menos onerosa, se Lucro Presumido, Lucro Real ou ainda Simples Nacional.

3.1 Unidades de Análise

O universo da pesquisa abrangeu 216 empresas, já optantes pelo Simples Nacional no ano de 2017, enquadradas como microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP), sendo 63 EPP's e 153 ME's, as quais são atendidas por um escritório de contabilidade localizado na cidade de Canoas-RS, que solicitou para que a sua identidade não fosse divulgada.

A seleção das empresas que compuseram a amostra foi realizada através da análise do objeto social principal e do anexo do Simples Nacional em que estas empresas estavam enquadradas no ano de 2017. Para selecionar as empresas também foi identificado o porte das mesmas pelo seu faturamento, que de acordo com o art. 3º da LC 123/2006 são consideradas ME as empresas com faturamento anual de até R\$ 360.000,00 e EPP as empresas com faturamento superior a R\$ 360.000,00 e inferior à R\$ 4.800.000,00. As empresas integrantes da amostra também não tiveram sua identidade divulgada, e em razão disso foram nomeadas conforme denominação apresentada no Quadro 1:

Quadro 1 - Enquadramento das Empresas Integrantes da Amostra

Empresa	Porte	Anexo SN até 31/12/2017	Anexo SN a partir de 01/01/2018
A - I	EPP	I – Comércio	I – Comércio
A - II	EPP	I – Comércio	I - Comércio
A - III	ME	I – Comércio	I - Comércio

B - I	EPP	II - Indústria e III - Serviços	II - Indústria e III - Serviços
B - II	EPP	II - Indústria e III - Serviços	II - Indústria e III - Serviços
B - III	ME	II – Indústria	II - Indústria
C - I	EPP	I - Comércio e III - Serviços	I - Comércio e III - Serviços
C - II	ME	III – Serviços	III - Serviços
C - III	ME	III – Serviços	III - Serviços
D - I	EPP	IV – Serviços	IV - Serviços
D - II	EPP	IV – Serviços	IV - Serviços
D - III	ME	IV – Serviços	IV - Serviços
E - I	ME	V – Serviços	V ou III - Serviços Sujeito ao Fator R
E - II	EPP	V – Serviços	V ou III - Serviços Sujeito ao Fator R
E - III	ME	V – Serviços	V ou III - Serviços Sujeito ao Fator R
F - I	ME	VI – Serviços e I - Comércio	V ou III - Serviços Sujeito ao Fator R e I - Comércio
F - II	ME	VI – Serviços	V ou III - Serviços Sujeito ao Fator R
F - III	EPP	VI – Serviços	V ou III - Serviços Sujeito ao Fator R
G - I	EPP	III – Transportes	III - Transportes
G - II	ME	III – Transportes	III - Transportes
G - III	ME	III – Transportes	III - Transportes

Fonte: Elaborado pelos autores

Vale destacar que os autores da pesquisa solicitaram autorização a todas as empresas da amostra, para sua inclusão no estrato amostral, na etapa de planejamento do estudo. O convite foi estendido para um número maior, do universo citado, mas apenas as empresas da amostra autorizaram disponibilizar seus dados, para a realização dos cálculos, por entender que também seriam beneficiadas com os resultados da pesquisa, podendo optar, então, pelo regime tributário mais justo e adequado.

4 Análise dos Dados

De acordo com os cálculos das EPP's incluídas na pesquisa, foi possível identificar que as alíquotas efetivas variam dentro da mesma faixa de faturamento. Essas oscilações ocorrem em virtude da LC 155/2016 ter mudado toda a forma de cálculo em relação à legislação anterior. Pela LC 123/2006 a alíquota aplicável era aquela presente na tabela do referido anexo. A partir da LC 155/2016 a alíquota incidente deve ser calculada através dos dados do anexo em que a empresa se enquadra no SN, conforme a fórmula apresentada na figura um.

É observado que nas empresas que tenham faturado até R\$ 180.000,00 nos últimos doze meses, a alíquota não oscila dentro da mesma faixa de faturamento, por não haver parcela a deduzir do produto da receita bruta acumulada nos últimos doze meses anteriores ao período de apuração multiplicado pela alíquota nominal constante na tabela do anexo de enquadramento do SN. Na Tabela 5 demonstram-se os valores em reais, e suas correlações em percentuais, dos resultados obtidos para as empresas analisadas no 1º semestre de 2018, conforme os tributos calculados a partir da LC 155/2016 e da LC 123/2006:

Tabela 5 - Resumo dos Resultados LC 155/2016 X LC 123/2006

Empresa	Redução Carga Tributária (R\$)	Redução Carga Tributária (%)	Aumento Carga Tributária (R\$)	Aumento Carga Tributária (%)
A-I	R\$ -	-	R\$ 341,90	1,11%
A-II	R\$ 1.392,78	10,95%	R\$ -	-
A-III	R\$ 49,50	4,00%	R\$ -	-
B-I	R\$ -	-	R\$ 2.284,34	3,79%
B-II	R\$ 549,13	1,75%	R\$ -	-
B-III	R\$ 130,48	5,85%	R\$ -	-
C-I	R\$ 1.129,22	0,44%	R\$ -	-
C-II	R\$ 1.722,36	21,45%	R\$ -	-
C-III	R\$ 1,58	0,04%	R\$ -	-
D-I	R\$ -	-	R\$ 2.761,09	9,67%
D-II	R\$ -	-	R\$ 434,18	3,52%
D-III	R\$ 0,85	0,03%	R\$ -	-
E-I	R\$ -	-	R\$ 1.380,12	22,11%
E-II	R\$ 1.335,14	14,49%	R\$ -	-
E-III	R\$ 542,19	21,65%	R\$ -	-
F-I	R\$ 1.367,62	9,30%	R\$ -	-
F-II	R\$ 525,39	8,45%	R\$ -	-
F-III	R\$ 10.191,75	49,36%	R\$ -	-
G-I	R\$ 149,51	1,37%	R\$ -	-
G-II	R\$ 44,19	0,50%	R\$ -	-
G-III	R\$ 5,03	0,25%	R\$ -	-

Fonte: Elaborado pelos autores

Nos grupos denominados C, E, F e G todas as empresas analisadas obtiveram uma redução em sua carga tributária comparando a forma de cálculo do Simples Nacional pela LC 155/2016 em relação com a forma de cálculo pela LC 123/2006. As empresas que tiveram sua carga tributária elevada a partir da LC 155/2016 foram as empresas denominadas A-I, B-I, D-I, D-II e E-I.

Esse aumento na carga tributária ocorreu porque seus faturamentos foram superiores nos últimos meses e conseqüentemente as alíquotas incidentes aumentarem, o que não ocorria na lei anterior, onde as alíquotas eram fixas dentro da faixa de faturamento em que a empresa estivesse enquadrada. A partir da LC 155/2016 a alíquota do tributo pode oscilar dentro da mesma faixa de enquadramento, porque passou a ser calculada todos os meses.

A empresa que obteve redução mais expressiva na carga tributária foi a empresa F-III. A referida redução ocorreu pelo fato de seu objeto social ser a prestação de serviços de topografia, a qual, a partir da LC 155/2016, passou a ter sua tributação variável entre o Anexo III e o Anexo V, dependendo do Fator R da apuração. A LC 155/2016 alterou a LC 123/2006 modificando a forma de cálculo, as tabelas de alíquotas, o limite de receita bruta, as atividades vedadas ao Simples Nacional, entre outras, de acordo com Higuchi (2017), uma dessas alterações foi o estabelecimento do Fator R para determinar o anexo de tributação da empresa naquele mês, em algumas atividades, se no Anexo III ou Anexo V.

Pela LC 123/2006 a empresa com atividade de topografia era tributada diretamente pelo Anexo VI do SN, através da LC 155/2016 quando as empresas que tenham Fator R superior a 0,28 são tributadas pelo Anexo III do SN, onde as alíquotas incidentes são mais baixas. Conforme § 5º-J do art. 18 da LC 123/2006 alterado pela LC 155/2016 “As atividades de prestação de serviços a que se refere o § 5º-I serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar caso a razão entre a folha de salários e a receita bruta da pessoa jurídica seja igual ou superior a 28% [...]”.

A empresa que sofreu maior aumento em sua tributação a partir da LC 155/2016 foi a empresa denominada E-I. Esse aumento também ocorreu em razão da incidência do cálculo do Fator R. Neste caso o Fator R da empresa foi inferior a 0,28 em todos os meses analisados, sendo assim a tributação é realizada pela tabela do Anexo V do SN, conforme § 5º-M do art. 18 da LC 123/2006, alterado pela LC 155/2016, onde as alíquotas do atual Anexo V são superiores às do Anexo V que não está mais vigente.

Para as cinco empresas que tiveram maior oneração, a partir da LC 155/2016, foram realizados planejamentos tributários para comparar os valores de apuração do 1º semestre de 2018 na forma do Lucro Presumido, Lucro Real e Simples Nacional. Mesmo com a elevação na alíquota, o Simples Nacional continua sendo a forma tributária menos onerosa para essas empresas, em razão dessas outras duas formas de tributação terem suas alíquotas incidentes sobre a receita superiores a algumas do Simples Nacional, além das incidentes sobre a folha de pagamento que são aproximadamente 20% mais altas no Lucro Real e no Lucro Presumido em comparação com o Simples Nacional.

Considerações Finais

Para gerir a máquina pública e executar as ações de interesse da população, o governo precisa arrecadar receitas, que são arrecadadas por meio de tributos, cuja fonte geradora podem ser tanto de ações praticadas por pessoas físicas quanto por pessoas jurídicas.

Os tributos são definidos através de legislação e tem um prazo determinado para entrar em vigor. No referido período é facultado aos contribuintes tomar o conhecimento do novo tributo e realizar análise no tocante ao seu impacto. No Brasil o número de tributos é relevante, passando de setenta, de acordo com informação extraída do site do IBPT – Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. Cada um deles obedece a suas regras distintas e é cobrado de acordo com sua espécie e competência tributária.

Para as empresas, quando são constituídas e para aquelas que já estão em operação, anualmente é possibilitado, através da legislação, a escolha da forma tributária a ser praticada no exercício em que se encontram. Atualmente no Brasil, as quatro formas tributárias existentes, são: o Lucro Real, o Lucro Presumido, o Lucro Arbitrado e o Simples Nacional.

A forma tributária do Lucro Real exige contabilidade regular e eficaz das empresas para que assim, seja possível encontrar o lucro e/ou prejuízo fiscal e apurar os tributos a serem pagos. Já o Lucro Presumido e o Lucro Arbitrado têm suas bases para cálculo dos tributos através de presunções de lucros aplicadas em percentuais sobre as receitas referentes à atividade da empresa, a forma tributária pelo Simples Nacional permite controles menos rigorosos do que os exigidos pelas outras formas apresentadas, no entanto há a obrigatoriedade de se conhecer o seu faturamento de forma segregada por atividade.

Estes controles menos rigorosos se devem ao fato de que as pequenas empresas possuem um custo muito elevado para se manterem em operação, e, portanto, se tributadas por Lucro Presumido, Lucro Arbitrado ou Lucro Real pode ser inviável para elas, por não possuírem uma base robusta de geração de receita operacional. Por esse motivo foi criado o regime de recolhimento de tributos unificado, chamado inicialmente de Simples Federal, atualmente Simples Nacional.

Desde a instituição do Simples Federal no ano de 1996, através da Lei 9.317/1996, o sistema passou por diversas alterações, relacionadas a atividades permitidas, a formas de enquadramento, às alíquotas praticadas, os tributos incidentes, entre outras. A última alteração ocorreu por meio da LC 155/2016 a qual foi o objeto de estudo desta pesquisa, onde procurou-se investigar se a última alteração, imposta às empresas tributadas pelo Simples Nacional, demonstrou-se mais, ou menos, onerosa em relação à forma de cálculo anterior.

Para o desenvolvimento deste estudo foi realizada revisão teórica em livros e na legislação, a fim de conceituar tributos e formas de tributação, para o recolhimento dos tributos pelas empresas. Realizou-se coleta documental dos setores fiscal e contábil das empresas integrantes da amostra para levantar dados de faturamento, folha de pagamento e outras informações necessárias aos cálculos.

A análise dos valores finais foi realizada através da observação participante, onde foi observado e analisado um conjunto de dados de empresas participantes do estudo, bem como leis e documentos fiscais. Para dar mais credibilidade aos dados analisados, foram incluídas na amostra três empresas para cada anexo de enquadramento do sistema tributário Simples Nacional. A partir das análises realizadas, foi possível atender aos objetivos da pesquisa, sendo verificado que para dezesseis empresas a LC 155/2016 mostrou-se menos onerosa em relação à forma de calcular o DAS pela LC 123/2006.

Para cinco empresas denominadas na pesquisa de (A-I, B-I, D-I, D-II e E-I) a LC 155/2016 apresentou resultados com maior oneração, o que ocorreu em virtude da oscilação das alíquotas conforme o faturamento da empresa, pois quanto maior o faturamento acumulado nos últimos doze meses anteriores ao período de apuração, maior a alíquota nominal na tabela e, conseqüentemente, maior a alíquota efetiva incidente sobre o faturamento.

No decorrer desta pesquisa foi possível constatar que com a LC 155/2016 as empresas que auferiram faturamento nos últimos doze meses anteriores ao período de apuração de até R\$ 180.000,00 tiveram uma redução em sua carga tributária, e para estas a alíquota efetiva não oscila mensalmente como para as empresas que tenham faturamento acumulado nos últimos doze meses, anteriores ao período de apuração, superior aos R\$ 180.000,00. Isso ocorre em razão de não haver parcela a deduzir no cálculo da alíquota efetiva, portanto, neste caso a alíquota nominal sempre será a efetiva, apenas deduzindo as isenções de ICMS, no caso das empresas situadas no estado do Rio Grande do Sul.

Também foi possível verificar que com as novas tabelas e alíquotas do Simples Nacional houve grandes mudanças nos cálculos, como é o caso da empresa denominada F-III que obteve a maior redução, de 49,3568% em sua carga tributária a partir da LC 155/2016. Este fato aconteceu em razão da instituição do Fator R a partir de 1º de janeiro de 2018 na atividade de prestação de serviços de topografia, que é prestado pela empresa.

A presente pesquisa mostrou a necessidade de elaboração de uma análise para cada empresa, pois com a legislação vigente as alíquotas mudam de acordo com os valores auferidos por estas, não sendo possível generalizar todos os resultados, exceto daquelas que faturem até R\$ 180.000,00 por ano, onde as alíquotas efetivas serão as constantes na tabela do anexo referido, descontadas as devidas isenções, caso houver.

A partir dos planejamentos tributários desenvolvidos para as cinco empresas que sofreram aumento na carga tributária através da LC 155/2016 foi constatado que, embora a legislação atual tenha acarretado maior onerosidade para as mesmas, conclui-se que para as cinco empresas o Simples Nacional continua sendo menos oneroso do que o Lucro Presumido e o Lucro Real, em virtude do acréscimo existente nos tributos incidentes sobre a folha de pagamento, além das alíquotas dos tributos incidentes sobre a receita serem ainda maiores nestas duas formas de tributação, com exceção da empresa E-I, que teve, no Simples Nacional, alíquotas sobre a receita maiores do que as aplicáveis no Lucro Presumido e no Lucro Real em razão de a empresa possuir um Fator R inferior a 0,28 em todos os meses analisados, sendo

tributada pelo Anexo V do Simples Nacional, anexo em que são previstas alíquotas maiores pela LC 155/2016 do que pela LC 123/2006.

Através do estudo desenvolvido na pesquisa foi possível perceber a abrangência e complexidade da área tributária brasileira. Com isto verifica-se a necessidade de elaboração de planejamento tributário para as empresas anualmente, a fim de analisar se a forma tributária utilizada no ano anterior continua sendo a forma menos onerosa na projeção para o ano corrente. No entanto para se ter uma maior eficácia recomenda-se que o referido planejamento seja elaborado por profissional qualificado, pois a empresa pode obter redução nos tributos incidentes sobre a receita, mas elevação nos incidentes sobre a folha de pagamento e vice-versa.

Referências

ANDRADE, Maria Margarida de. **Introdução à Metodologia do Trabalho Científico: Elaboração de Trabalhos na Graduação**. 10. ed. São Paulo, SP: Atlas, 2010.

BEUREN, Ilse Maria. **Como Elaborar Trabalhos Monográficos em Contabilidade: teoria e prática**. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

BRASIL. **Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008**. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, altera as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. Brasília. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm> .Acesso em: 08 abr. 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de Julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho – CLT. Disponível em:< http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em: 15 out. 2017.

BRASIL. **Lei Complementar nº 154, de 18 de abril de 2016**. Acrescenta § 25 ao art. 18-A da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para permitir ao microempreendedor individual utilizar sua residência como sede do estabelecimento. Brasília. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/lcp/Lcp154.htm>. Acesso em: 07 maio 2018.

BRASIL. **Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016**. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de Dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nºs 9.613, de 3 de Março de 1998, 12.512, de 14 de Outubro de 2011, e 7.998, de 11 de Janeiro de 1990; e revoga o dispositivo da Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1991. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm>. Acesso em: 15 out. 2017.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966**. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília. Disponível em:<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm>. Acesso em: 01 maio 2018.

BRASIL. **Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996**. Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte SIMPLES

e dá outras providências. Disponível em:

<http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9317.htm>. Acesso em: 17 set. 2017.

BRASIL. Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011. Dispõe sobre o Simples Nacional e dá outras providências. Brasília. Disponível em:

<<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=36833&visao=>> .

Acesso em: 01 maio 2018.

CALIJURI, Mônica Sionara Schpallir; LOPES, Alexsandro Broedel. **Gestão tributária: uma abordagem multidisciplinar.** São Paulo: Atlas, 2011.

HIGUCHI, Hiromi. **Imposto de Renda das Empresas: Interpretação e Prática atualizado até 15/02/2017.** São Paulo: Crc, 2017. Disponível em:

<<http://www.crcsp.org.br/portal/publicacoes/livros/imposto-de-renda-das-empresas.pdf>> .

Acesso em: 14 abr. 2018.

IBPT. Instituto Brasileiro de Planejamento e Tributação. IBPT na imprensa. **Haja Imposto (e paciência)!** Publicado em 19/07/2017. Disponível em:

<<https://ibpt.com.br/noticia/2606/Haja-imposto-e-paciencia>>. Acesso em: 30 set. 2018.

MARTINS, Gilberto de Andrade. **Estudo de Caso: Uma Estratégia de Pesquisa.** São Paulo, SP: Atlas, 2006.

MASCARENHAS, Sidnei Augusto. **Metodologia Científica.** São Paulo: Pearson Education do Brasil, 2012. Disponível em:

<feevale.bv3.digitalpages.com.br/users/publications/9788564574595/pages/-6>. Acesso em: 20 out. 2017.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de Contabilidade Tributária: textos e testes com as respostas.** 9. ed. São Paulo: Atlas, 2010.

ONO, Juliana M.O.; GEOVANINI, Daniela; OLIVEIRA, Fabio Rodrigues de. **Manual Prático do Simples Nacional: Supersimples.** 3. ed. São Paulo: Fisco Soft, 2009.

PÊGAS, Paulo Henrique. **Manual de Contabilidade Tributária.** 8. ed. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2014. 844 p.

PRODANOV, Cleber Cristiano; FREITAS, Ernani Cesar de. **Metodologia do trabalho científico: métodos e técnicas da pesquisa e do trabalho acadêmico.** 2. ed. Novo Hamburgo, RS: Feevale, 2013. 276 p. ISBN 9788577171583 Disponível em:

<<http://www.feevale.br/Comum/midias/8807f05a-14d0-4d5b-b1ad-1538f3aef538/E-book%20Metodologia%20do%20Trabalho%20Cientifico.pdf>>. Acesso em: 15 mar. 2013

REZENDE, Amaury José; PEREIRA, Carlos Alberto; ALENCAR, Roberta Carvalho de. **Contabilidade tributária: entendendo a lógica dos tributos e seus reflexos sobre os resultados das empresas.** São Paulo: Atlas, 2010.

RIO GRANDE DO SUL.(Estado). Assembleia Legislativa. **Lei nº 13.036, de 19 de setembro de 2008.** Institui benefícios aplicáveis às empresas estabelecidas no Estado e enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. Porto Alegre, RS. Disponível em:

<http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXT0&Hid_TodasNormas=52055&hTexto=&Hid_IDNorma=52055>. Acesso em: 01 maio 2018.

RIO GRANDE DO SUL (Estado). Assembleia Legislativa. **Lei nº 14.042, de 06 de julho de 2012**. Introduz modificação na Lei n.º 13.036, de 19 de setembro de 2008, que institui benefícios aplicáveis às empresas estabelecidas no Estado e enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. Porto Alegre, RS. Disponível em: <http://www.al.rs.gov.br/legis/M010/M0100099.ASP?Hid_Tipo=TEXT0&Hid_TodasNormas=58019&hTexto=&Hid_IDNorma=58019>. Acesso em: 01 maio 2018.

RIO GRANDE DO SUL (Estado). Assembleia Legislativa. **Lei nº 15.057, de 27 de dezembro de 2017**. Altera a Lei n.º 13.036, de 19 de setembro de 2008, que institui benefícios aplicáveis às empresas estabelecidas no Estado e enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. Porto Alegre, RS. Disponível em: <<http://www.al.rs.gov.br/filerepository/repLegis/arquivos/LEI15.057.pdf>>. Acesso em: 01 maio 2018.

SEBRAE. Mato Grosso. **Simples Nacional: mudanças para 2018**. 2018. Disponível em: http://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/UFs/AM/Banner/arquivo_15124817_14.pdf. Acesso em: 15 jun.

SILVA, Lourivaldo Lopes da. **Contabilidade Geral e Tributária**. 7. ed. São Paulo: Iob, 2012.

YIN, Robert K. **Estudo de caso: planejamento e métodos**. 5. ed. Porto Alegre: Bookman, 2015.