

A nova sistemática de cálculo do simples nacional a partir de 2018: um estudo do impacto tributário nas empresas prestadoras de serviços submetidas ao anexo III

ARTIGO ORIGINAL

SOUSA, Luciclécio da Cunha ^[1], MENÊZES, Anna Karolina Marinho ^[2]

SOUSA, Luciclécio da Cunha. MENÊZES, Anna Karolina Marinho. **A nova sistemática de cálculo do simples nacional a partir de 2018: um estudo do impacto tributário nas empresas prestadoras de serviços submetidas ao anexo III**. Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento. Ano 03, Ed. 11, Vol. 03, pp. 152-166 Novembro de 2018. ISSN:2448-0959

RESUMO

O setor de serviços vem passando por uma constante crescente nas últimas décadas, consequência da sua funcionalidade no atendimento às necessidades do consumidor e sua capacidade de viabilizar as atividades de outros setores, por esse motivo, torna-se peça-chave na economia mundial. Diante da relevância do segmento, surgiu a necessidade de analisar o impacto tributário gerado com as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 155/2016, que veio alterar a Lei do Simples Nacional (LC nº 123/2006), nas organizações submetidas ao anexo III da mesma Lei, ou seja, àquelas as quais exercem atividades de prestações de serviços, sendo assim, objetivo desse estudo. A pesquisa consistiu essencialmente em um estudo exploratório-descritivo, de natureza qualitativa e quantitativa, delimitada por pesquisa bibliográfica e documental, tomando por base o modelo de cálculo utilizado pelas empresas até 31/12/2017, e comparando-o com o novo método introduzido pela LC nº 155/2016 a partir da competência janeiro/2018, mediante dados hipotéticos. Com a realização da pesquisa constatou-se o novo modelo de cálculo como vantajoso quando, a empresa possuir queda no faturamento ou possuí-lo fixo, mas não o sendo quando o mesmo obtiver alta. Atendendo assim, ao princípio da progressividade, como propunha a LC nº 155/2016, trazendo um maior equilíbrio na cobrança dos tributos ao segmento analisado.

Palavras-Chave: Serviços, Simples Nacional, Progressividade.

INTRODUÇÃO

Em face das atuais mudanças no ambiente global, o mercado necessita acompanhar esta evolução e o setor de serviços tem importância crescente nesse processo. Machado, Queiroz e Martins (2006, p. 262 *apud* KOTLER e ARMSTRONG, 1998) trazem a definição de serviços como “um ato ou desempenho essencialmente intangível que uma parte pode oferecer a outra e que não resulte na posse de nenhum bem. Sua execução pode ou não estar ligada a um produto físico”.

A maior e melhor prestação de serviços ao consumidor têm sido fatores chave na performance da empresa. Esta necessidade crescente de serviços é consequência de novas características da sociedade moderna, segundo Mauad e Pamplona (2002, p. 9 *apud* PORTER, 1990), são elas: “maior riqueza,

melhor qualidade de vida, mais tempo de lazer, mulheres trabalhando fora, sofisticação do consumidor e mudanças tecnológicas”.

Neste cenário, torna-se pertinente a análise detalhada desse setor no que tange a questão tributária, tendo em vista as alterações impostas pela Lei Complementar nº 155/2016 que veio modificar o regime criado a priori pela Lei Complementar nº 123/2006, a qual surgiu para subsidiar as Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte através de um regime tributário simplificado, unificado e favorecido. Assim, o presente estudo traz como problemática a indagação: *Qual o impacto tributário decorrente da Lei Complementar nº 155/2016 nas empresas prestadoras de serviços submetidas no anexo III?*

O objetivo geral deste artigo é analisar o impacto tributário decorrente da Lei Complementar nº 155/2016 nas empresas prestadoras de serviços submetidas ao anexo III. Como objetivos específicos, têm-se: apontar as alterações propostas pela Lei Complementar nº 155/2016, bem como, apresentar de forma prática as referidas alterações no setor de serviços.

A justificativa para a opção de avaliar as alterações tributárias para o setor de serviços baseia-se no fato de que este segmento vem cada vez mais exercendo um papel importante na economia brasileira e no que refere-se à escolha do anexo III para estudo, justifica-se no fato de ser o anexo do Simples Nacional que concentra a maior parte das empresas de serviço. Assim, compreender o que se passa no interior destas empresas, principalmente no que se refere às mudanças tributárias, é necessário para gerar condições de formação de uma mentalidade gerencial melhor preparada para o setor.

Este primeiro capítulo, apresentou de maneira sucinta o tema abordado, contextualizando-o e justificando-o, além de abordar os objetivos pretendidos com a pesquisa. O capítulo seguinte apresentará a fundamentação teórica, a qual está composta por três pilares: Empresas Prestadoras de Serviços, A Lei Complementar nº 123/2006 e Alterações Promovidas Através da Lei Complementar nº 155/2016. Por sua vez, no capítulo subsequente estão expostos os procedimentos metodológicos que nortearam a construção do artigo, seguido dos resultados obtidos na pesquisa, estabelecendo uma relação entre o aporte teórico e as análises do estudo. E por fim, o último capítulo aponta as considerações finais da pesquisa, seguidas das referências que deram suporte à execução e concretização do estudo.

2. REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 EMPRESAS PRESTADORAS DE SERVIÇOS

Com origem no Latim, a palavra serviço define a ação de servir, na área empresarial, serviço é um conjunto de atividades realizadas por uma empresa para responder às expectativas e necessidades dos clientes, definido como sendo um bem não material. Segundo Kotler (1988, p. 191), "Serviço é qualquer atividade ou benefício que uma parte possa oferecer a outra, que seja essencialmente intangível e não resulte na propriedade de qualquer coisa. Sua produção pode estar ou não vinculada a um produto físico". Gonçalves (1994, *apud* QUINN, 1992) também compactua com a definição do autor citado, ao dizer que "o setor de serviços inclui todas as atividades econômicas cujo resultado não é um produto físico, é geralmente consumido na época da produção e apresenta valor adicionado em formas que são essencialmente intangíveis para o consumidor". Dessa forma, entende-se por serviço a transação entre empresa e cliente, onde o objeto é outro que não a transferência de propriedade de algo tangível, destinando-se direta ou indiretamente a satisfazer necessidades.

Além de discutir as definições de serviços, é de grande relevância concentrar-se nas suas características. Fitzsimmons e Fitzsimmons (2014), destacam quatro características dos serviços, são elas: simultaneidade (os serviços são criados e consumidos simultaneamente); Percibilidade (os serviços não podem ser estocados); Intangibilidade (serviços são ideias e conceitos); Heterogeneidade (o serviço é voltado para pessoas e não para objetos). Além dessas características básicas, Machado, Queiroz e Martins (2006, p. 263) trazem outras características adaptadas por Normann (1993) e Grönroos (1995), sendo algumas delas: não poder ser revendido, transportado, nem ser efetivamente demonstrado antes da aquisição; a produção, venda e consumo são espacialmente unidos; o valor principal é produzido nas interações entre vendedor e cliente, este último sendo parte da produção.

O segmento tem grande força na economia mundial, para Fitzsimmons e Fitzsimmons (2014) o setor de serviços é essencial para a atividade econômica de qualquer sociedade, pois garante a manutenção da saúde e da funcionalidade. Riccio, Robles Junior e Gouveia (1997) já diziam que, a área de serviços seria a tendência para os próximos anos. Comprovando essa previsão dos autores, a Pesquisa Mensal de Serviços realizada pelo IBGE no período de janeiro de 2010 a dezembro de 2017, mostra que a receita nominal de serviços, de forma genérica, segue crescente, consolidando o segmento como peça importante da economia brasileira nos últimos anos.

A crescente necessidade de serviços é reflexo dos vários fatores da sociedade moderna, Mauad e Pamplona (2002, *apud* GIANESI e CORRÊA, 1994), destacam alguns fatores que têm contribuído para o crescimento do setor, como por exemplo, a urbanização das populações, a introdução de novas tecnologias e a melhoria da qualidade de vida.

2.2 A LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, conhecido também como Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas ou Simples Nacional – A Lei Complementar nº 123/2006 foi um marco no que concerne o tratamento diferenciado e favorecido para com estas entidades que operavam no país à época do seu advento, razão pela qual não havia nenhum regime tributário em âmbito nacional que unisse as três esferas de governo com a finalidade de arrecadação unificada, bem como simplificações quando do cumprimento de obrigações.

Para Gomes (2017), o Simples Nacional trata-se de um regime de arrecadação unificado, para cobrança e fiscalização de tributos com carga tributária reduzida, onde as microempresas e as empresas de pequeno porte podem aderir sem prejuízos à escolha de outros regimes. Além disso, o mesmo autor comenta ainda que “ao optar por este regime jurídico, a empresa obtém como vantagem recolher praticamente todos os seus tributos em um único pagamento, calculando sobre sua receita bruta” (GOMES, 2017 s/p). No que tange aos referidos tributos abrangidos pelo Simples Nacional, os quais o autor cita, totalizam 8 (oito), sendo, portanto, segregados em duas espécies tributárias – os impostos, ou seja: Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ); Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI); Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS); Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISSQN). E, as contribuições, destacando-se: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); Contribuição para o PIS/PASEP; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS); e, a Contribuição Patronal Previdenciária (CPP).

O artigo 12 da referida norma jurídica, preconiza o Simples Nacional como um Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Não obstante, o estatuto geral das ME's e EPP's prevê ainda, além dos benefícios tributários atinentes, essencialmente, aos optantes, os benefícios não tributários que poderão ser usufruídos por qualquer empresa a qual possua características de pequeno negócio dentro das regras estabelecidas pela norma e que não necessariamente seja optante do regime simplificado. O artigo 3º da Lei Complementar nº 123/2006 estabelece que:

Consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas.

Além da determinação da natureza jurídica, o mesmo artigo ainda estabelece tetos limites de receita bruta para fins de enquadramento na categoria de pequeno negócio das entidades que desejam usufruir dos benefícios não tributários. De acordo com Portal Tributário (2018), dentre os benefícios não tributários previstos na norma geral das ME's e EPP's, as que merecem mais destaques são: preferência para entidades enquadradas como Microempresas ou Empresas de Pequeno Porte nas licitações públicas quanto ao critério de desempate; possibilidade de formar SPE – Sociedade de Propósito Específico e participar de Consórcios Simples, para compras e vendas de produtos e serviços; além de possuírem regras especiais para protesto de títulos, com redução de taxas e possibilidade de pagamento com cheque.

2.3 ALTERAÇÕES PROMOVIDAS ATRAVÉS DA LEI COMPLEMENTAR Nº 155/2016

A partir de 2018, o Simples Nacional passou por significativas mudanças através das alterações promovidas pela Lei Complementar nº 155/2016, sobretudo, no tocante ao redimensionamento das faixas (de 20 para 6 faixas), majoração da receita bruta para as Empresas de Pequeno Porte (de R\$ 360.000,01 até R\$ 4.800.000,00), assim como, advento de uma nova metodologia de cálculo para fins de apuração dos impostos e contribuições devidos pelas ME's e EPP's, dentre outras modificações.

No que concerne às alterações promovidas pela Lei Complementar nº 155/2016, a mais emblemática e, por consequência, a que tem um maior impacto nas finanças das empresas optantes desse regime tributário, relaciona-se a nova metodologia de cálculo, ou seja, essa nova sistemática de cálculo traz em seu bojo critérios de progressividade os quais desoneraram as organizações que apresentam engessamento ou até mesmo declínio de suas receitas, Sabbag (2005) entende a progressividade como sendo a tentativa de onerar mais gravemente quem tem maior riqueza tributável.

É importante ressaltar também que, a majoração da receita bruta acumulada para fins de enquadramento de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), para R\$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), abre mais oportunidades para que empresas com esse nível de faturamento possam ter a possibilidade de optar por esse regime simplificado caso seja mais vantajoso do que os regimes normais. Contudo, a nova regra estabelece ainda que, quando ultrapassado o montante de R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais), os optantes desse regime simplificado deverão recolher os tributos de competência estadual e municipal a parte do Simples Nacional, ficando, portanto, submetidas às regras dos respectivos entes tributantes, exceto para os estados do Acre, Amapá e Roraima os quais o limite foi fixado em R\$ 1.800.000,00 (hum milhão e oitocentos mil reais).

2.3.1 ANEXO III

Até 31 de dezembro de 2017, a Lei Complementar nº 123/2006, tinha em seu bojo 6 (seis) anexos os quais as microempresas e as empresas de pequeno porte optantes poderiam se enquadrar para fins de pagamento do Simples Nacional de acordo com atividade que desenvolviam, ou seja, comércio, indústria e/ou serviços. Sendo previsto dentro de cada anexo 20 (vinte) faixas de faturamento para determinação da alíquota com base na receita bruta acumulada dos últimos 12 (doze) meses, ou proporcionalizada quando do início de atividade da organização empresarial. A receita bruta acumulada dos últimos 12 (dozes) meses torna-se, portanto, ponto de partida fundamental no que concerne à determinação da faixa de receita que as empresas irão se enquadrar para efeito de pagamento dos tributos e contribuições devidos pelos optantes desse regime simplificado, diferenciado e favorecido.

A partir disso, cabe ressaltar também que, as empresas prestadoras de serviços, objeto do estudo, se concentram em sua grande maioria no anexo III – anexo esse evidenciado na tabela 1, (vigente até 31 de dezembro de 2017), assim como na tabela 2 (entrou em vigor a partir de 01 de janeiro de 2018), a seguir:

Tabela 1 – Anexo III. Vigência até 31/12/2017

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Receitas de Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços

Receita Bruta (últimos 12 meses)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PASEP	CPP	ISS
Até 180.000,00	6,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21%	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26%	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31%	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40%	0,53%	0,52%	1,56%	0,38%	4,52%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42%	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 1.080.000,01 a	12,54%	0,59%	0,56%	1,79%	0,42%	4,97%	4,26%

1.260.000,00							
De	12,68%	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
1.260.000,01							
a							
1.440.000,00							
De	13,55%	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
1.440.000,01							
a							
1.620.000,00							
De	13,68%	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
1.620.000,01							
a							
1.800.000,00							
De	14,93%	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
1.800.000,01							
a							
1.980.000,00							
De	15,06%	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
1.980.000,01							
a							
2.160.000,00							
De	15,20%	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
2.160.000,01							
a							
2.340.000,00							
De	15,35%	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
2.340.000,01							
a							
2.520.000,00							
De	15,48%	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
2.520.000,01							
a							
2.700.000,00							
De	16,85%	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%
2.700.000,01							
a							
2.880.000,00							
De	16,98%	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
2.880.000,01							
a							
3.060.000,00							
De	17,13%	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
3.060.000,01							
a							

3.240.000,00								
De	17,27%	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%	
3.240.000,01								
a								
3.420.000,00								
De	17,42%	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%	
3.420.000,01								
a								
3.600.000,00								

Fonte: Receita Federal – Lei Complementar nº 123/2006 CGSN versão consolidada

A partir de 01 de janeiro de 2018, passa a vigorar os novos anexos introduzidos por meio da Lei Complementar nº 155/2016, passando de 6 (seis) para 5 (cinco) anexos. Além disso, as faixas antes escalonadas em 20 (vinte) passam agora a ser 6 (seis) e, por fim, a nova sistemática de cálculo a qual traz como grande mudança, uma fórmula para determinação da alíquota efetiva sendo encontrada através da receita bruta acumulada dos últimos 12 (meses), multiplicada pela alíquota nominal, subtraída da parcela a deduzir e, dividido pela receita bruta acumulada dos últimos 12 (meses) – representada algebricamente a seguir:

$$\text{Alíquota Efetiva} = \frac{(\text{RBT12} \times \text{Alíquota Nominal}) - \text{Parcela a Deduzir}}{\text{RBT12}}$$

De posse de todos os dados necessários para se calcular a alíquota efetiva, basta somente aplicar a fórmula para encontrar o valor do Simples Nacional devido da competência em referência. A seguir, na tabela 2, segue anexo III vigente a partir de 01/01/2018.

Tabela 2 – Anexo III. Vigência a partir 01/01/2018

Alíquotas do Simples Nacional – Receitas de Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços

Receita Bruta em 12 Meses (em R\$)	Alíquota	Parcela a Deduzir (em R\$)
1ª Faixa Até 180.000,00	6,00%	–
2ª Faixa De 180.000,01 a 360.000,00	11,20%	9.360,00
3ª Faixa De 360.000,01 a 720.000,00	13,50%	17.640,00
4ª Faixa De 720.000,01 a 1.800.000,00	16,00%	35.640,00
5ª Faixa De 1.800.000,01 a 3.600.000,00	21,00%	125.640,00
6ª Faixa De 3.600.000,01 a 4.800.000,00	33,00%	648.000,00

Fonte: Receita Federal – Lei Complementar nº 123/2006 CGSN versão consolidada

3. PROCEDIMENTOS METODOLÓGICOS

Este artigo tem como objetivo analisar o impacto tributário decorrente da Lei Complementar nº155/2016 nas empresas prestadoras de serviço, submetidas ao anexo III. Para tanto, foi realizada uma pesquisa exploratória, que de acordo com Vergara (2005) é realizada onde há pouco conhecimento acumulado e sistematizado, ou seja, possui pouca literatura disponível sobre o tema, bem como descritiva já que trata-se, portanto, de uma análise aprofundada da realidade pesquisada, conforme caracteriza Rudio (1985).

Quanto aos meios, trata-se de uma pesquisa bibliográfica, por ter sido desenvolvida a partir de material já elaborado, como livros e artigos científicos, assim como define Gil (2008) e documental, já que se fez uso de fontes primárias, como as Leis Complementares. O estudo foi de abordagem qualitativa – caracterizada por ser “interpretativa, baseada em experiências, situacional e humanística” (STAKE, 2011, p.41) – e quantitativa já que teve como suporte cálculos mensurativos.

A coleta de dados se deu através de leitura e documentação acerca do tema explorado, em livros, artigos na internet, sites relacionados e artifícios jurídicos. A posteriori, foi feita uma análise prática, a partir de uma situação hipotética, do cálculo imposto pela nova Lei (LC nº155/2016), comparando-a com a antiga (LC nº 123/2006) a fim de observar o impacto gerado nas empresas submetidas ao anexo III. Todo o estudo se deu no período de 01 a 20 de Fevereiro de 2018.

4. RESULTADOS DA PESQUISA

A tabela 3 e a tabela 4 a seguir, apresentam dados relativos ao faturamento do ano-calendário de 2017, bem como do exercício 2018.

Tabela 3 – Receita Bruta Fixa. Vigência até 31/12/2017

Mês	Faturamento 2017	Faturamento 2018	Acum. p/ Simples	Alíquota	Simples Devido
Janeiro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 375.000,00	8,21%	R\$ 8.210,00
Fevereiro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 450.000,00	10,26%	R\$ 10.260,00
Março	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 525.000,00	10,26%	R\$ 10.260,00
Abril	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 600.000,00	10,26%	R\$ 10.260,00
Maiο	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 675.000,00	11,31%	R\$ 11.310,00
Junho	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 750.000,00	11,31%	R\$ 11.310,00
Julho	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 825.000,00	11,40%	R\$ 11.400,00
Agosto	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 900.000,00	11,40%	R\$ 11.400,00
Setembro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 975.000,00	11,40%	R\$ 11.400,00
Outubro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 1.050.000,00	12,42%	R\$ 12.420,00
Novembro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 1.125.000,00	12,42%	R\$ 12.420,00
Dezembro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ -	12,54%	R\$ 12.540,00
TOTAL	R\$ 300.000,00	R\$ 1.200.000,00	-	-	R\$ 133.190,00

Fonte: Elaborado pelos autores.

auauautores autores.

Como pode ser observado, na tabela 3 foi projetado durante todo ano de 2017 um faturamento fixo mensal de R\$ 25.000,00 (vinte cinco mil reais), totalizando um faturamento anual de R\$ 300.000,00 (trezentos mil reais), e no ano de 2018, um faturamento fixo mensal de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), totalizando um faturamento anual de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).

É importante ressaltar que, empresas prestadoras de serviços, principalmente, as que atuam no segmento de TI (tecnologia da informação), tendem a fechar seus contratos por demanda, ou seja, com valores pré-estabelecidos para um determinado período de tempo.

De acordo com o anexo III da Lei Complementar nº 123/2006, vigente até 31/12/2017, no final do exercício de 2018, com a antiga sistemática de cálculo, a empresa teria desembolsado relativo aos tributos pagos por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – DAS, o montante de R\$ 133.190,00 (cento e trinta e três mil, cento e noventa reais), representando uma carga tributária efetiva de 11,10%.

Tabela 4 – Receita Bruta Fixa. Vigência a partir de 01/01/2018

Mês	Faturamento 2017	Faturamento 2018	Acum. p/ Simples	Alíq. Efetiva	Simples Devido
Janeiro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 375.000,00	8,08%	R\$ 8.080,00
Fevereiro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 450.000,00	8,79%	R\$ 8.790,00
Março	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 525.000,00	9,58%	R\$ 9.580,00
Abril	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 600.000,00	10,14%	R\$ 10.140,00
Maió	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 675.000,00	10,56%	R\$ 10.560,00
Junho	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 750.000,00	10,89%	R\$ 10.890,00
Julho	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 825.000,00	11,25%	R\$ 11.250,00
Agosto	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 900.000,00	11,68%	R\$ 11.680,00
Setembro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 975.000,00	12,04%	R\$ 12.040,00

		0			
Outubro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,0	R\$ 1.050.000,00	12,34%	R\$ 12.340,00
		0			
Novembro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,0	R\$ 1.125.000,00	12,61%	R\$ 12.610,00
		0			
Dezembro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,0	R\$ -	12,83%	R\$ 12.830,00
		0			
TOTAL	R\$ 300.000,00	R\$ 1.200.000,00	-	-	R\$ 130.790,00

Fonte: Elaborado pelos autores.

Na tabela 4, foram mantidos os dados já observados para o ano de 2017 e 2018 no que concerne o faturamento fixo mensal e anual, sendo adotado para fins de determinação dos tributos devidos, à nova sistemática de cálculo introduzida por meio da Lei Complementar nº 155/2016 a partir de 01/01/2018. Com isso, fica evidenciado que, quando não há oscilações no faturamento ao longo de um espaço temporal o novo método demonstra ser bem mais vantajoso em comparação ao vigente até 31/12/2017. Ou seja, a empresa teria a título de dispêndio com pagamento de tributos durante o exercício de 2018, o montante de R\$ 130.790,00 (cento e trinta mil, setecentos e noventa reais), representando uma carga tributária efetiva de 10,89%, tendo uma redução percentual de 0,21%, ou em valores reais, uma economia de R\$ 2.400,00 (dois mil e quatrocentos reais).

No segundo comparativo, foram projetados incrementos (acréscimos) no percentual de 10% sobre o faturamento mensal de acordo com os parâmetros já estabelecidos anteriormente.

Tabela 5 – Receita Bruta com Acréscimo de 10%. Vigência até 31/12/2017

Mês	Faturamento 2017	Faturamento 2018	Acum. p/ Simples	Alíquota Efetiva	Simples Devido
Janeiro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 609.607,10	10,26%	R\$ 10.260,00
Fevereiro	R\$ 27.500,00	R\$ 110.000,00	R\$ 692.107,10	11,31%	R\$ 12.441,00
Março	R\$ 30.250,00	R\$ 121.000,00	R\$ 782.857,10	11,31%	R\$ 13.685,10
Abril	R\$ 33.275,00	R\$ 133.100,00	R\$ 882.682,10	11,40%	R\$ 15.173,40
Mai	R\$ 36.602,50	R\$ 146.410,00	R\$ 992.489,60	11,40%	R\$ 16.690,74
Junho	R\$ 40.262,75	R\$ 161.051,00	R\$ 1.113.277,85	12,42%	R\$ 20.002,53
			R\$ 13.277,85		
Julho	R\$ 44.289,03	R\$ 177.156,10	R\$ 1.246.144,92	12,42%	R\$ 20.231,23
Agosto	R\$ 48.717,93	R\$ 194.871,71	R\$ 1.392.298,70	12,54%	R\$ 24.436,91
Setembro	R\$ 53.589,72	R\$ 214.358,88	R\$ 1.553.067,86	12,68%	R\$ 27.180,71
Outubro	R\$ 58.948,69	R\$ 235.794,77	R\$ 1.729.913,93	13,55%	R\$ 31.950,19
Novembro	R\$ 64.843,56	R\$ 259.374,25	R\$ 1.924.444,62	13,68%	R\$ 35.482,40

Dezembro	R\$ 71.327,92	R\$ 285.311,67	R\$ -	14,93%	R\$ 42.597,03
TOTAL	R\$ 534.607,00	R\$ 2.138.428,38	-	-	R\$ 270.131,24

Fonte: Elaborado pelos autores.

Na tabela 5, é possível evidenciar a partir dos incrementos projetados (10%) um faturamento total no ano de 2017 de R\$ 534.607,00 (quinhentos e trinta e quatro mil, seiscentos e sete reais), e no ano de 2018, um faturamento total de R\$ 2.138.428,38 (dois milhões cento e trinta e oito mil, quatrocentos e vinte e oito reais e trinta e oito centavos).

É importante frisar que, faturamentos que normalmente tangenciam para acréscimos, estão intrinsicamente ligados à majoração dos lucros, reposição dos custos e das despesas, sobretudo, os tributos quando do aumento na carga tributária – ou até mesmo o nível positivo da demanda (tomador de serviço) que acaba, por conseguinte, desencadeando um conjunto de fatores com os dois primeiros elementos inflacionando o custo do serviço prestado e, automaticamente, sendo repassado para o consumidor final.

As empresas prestadoras de serviços que tenham suas receitas submetidas ao anexo III da Lei Complementar nº 123/2006, vigente até 31/12/2017, no final do exercício de 2018, arcariam a título de despesa tributária dentro da sistemática do Simples Nacional, o montante de R\$ 270.131,24 (duzentos e setenta mil, cento e trinta e um real e vinte quatro centavos), representando uma carga tributária efetiva de 12,63%.

Tabela 6 – Receita Bruta com Acréscimo de 10%. Vigência a partir de 01/01/2018

Mês	Faturamento 2017	Faturamento 2018	Acum. p/ Simples	Aliq. Efetiva	Simples Devido
Janeiro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 609.607,10	10,20%	R\$ 10.200,00
Fevereiro	R\$ 27.500,00	R\$ 110.000,00	R\$ 692.107,10	10,61%	R\$ 11.671,00
Março	R\$ 30.250,00	R\$ 121.000,00	R\$ 782.857,10	10,85%	R\$ 13.128,50
Abril	R\$ 33.275,00	R\$ 133.100,00	R\$ 882.682,10	11,45%	R\$ 15.239,95
Mai	R\$ 36.602,50	R\$ 146.410,00	R\$ 992.489,60	11,96%	R\$ 17.510,64
Junho	R\$ 40.262,75	R\$ 161.051,00	R\$ 1.113.277,85 R\$ 13.277,85	12,41%	R\$ 19.986,43
Julho	R\$ 44.289,03	R\$ 177.156,10	R\$ 1.246.144,92	12,80%	R\$ 22.675,98
Agosto	R\$ 48.717,93	R\$ 194.871,71	R\$ 1.392.298,70	13,14%	R\$ 25.606,14
Setembro	R\$ 53.589,72	R\$ 214.358,88	R\$ 1.553.067,86	13,44%	R\$ 28.809,83
Outubro	R\$ 58.948,69	R\$ 235.794,77	R\$ 1.729.913,93	13,71%	R\$ 32.327,46
Novembro	R\$ 64.843,56	R\$ 259.374,25	R\$	13,94%	R\$ 36.156,77

			1.924.444,62		
Dezembro	R\$ 71.327,92	R\$ 285.311,67	R\$ -	14,47%	R\$ 41.284,60
TOTAL	R\$	R\$	-	-	R\$
	534.607,00	2.138.428,38			274.597,30

Fonte: Elaborado pelos autores.

Na tabela 6, de acordo com o novo modelo de cálculo a partir de 01/01/2018, as empresas prestadores de serviços mantendo os mesmos critérios já estabelecidos na tabela 5, ou seja, faturamento mensal com 10% de incremento – desembolsaria para efeito de pagamento dos tributos devidos pelo Simples Nacional o montante de R\$ 274.597,30 (duzentos e setenta e quatro mil quinhentos e noventa e sete reais e trinta centavos), representando uma carga tributária efetiva de 12,84%, tendo um aumento percentual de 0,21%, ou em valores reais, uma despesa adicional de R\$ 4.466,06 (quatro mil quatrocentos e sessenta e seis reais e seis centavos), em comparação com modelo vigente até 31/12/2017. Isso demonstra que as alterações promovidas através da Lei Complementar nº 155/2016 para o exercício de 2018, atendem bem os critérios da progressividade, ou seja, “paga-se mais, quem ganha mais”.

O princípio da progressividade pressupõe que os tributos devem onerar aquele que detiver maior grau de riqueza tributária, isto é, estabelece que seja gradual a cobrança à medida que haja aumento da riqueza.

A tabela 7 e a tabela 8 a seguir, apresentam dados igualmente apresentados na tabela 5 e tabela 6, com uma diferença, ao invés dos acréscimos, evidenciam decréscimos de 10% sobre o faturamento mensal.

Tabela 7 – Receita Bruta com Decréscimo de 10%. Vigência até 31/12/2017

Mês	Faturamento 2017	Faturamento 2018	Acum. p/ Simples	Alíquota	Simples Devido
Janeiro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 254.392,39	6,00%	R\$ 6.000,00
Fevereiro	R\$ 22.500,00	R\$ 90.000,00	R\$ 321.892,39	8,21%	R\$ 7.389,00
Março	R\$ 20.250,00	R\$ 81.000,00	R\$ 382.642,39	8,21%	R\$ 6.650,10
Abril	R\$ 18.225,00	R\$ 72.900,00	R\$ 437.317,39	10,26%	R\$ 7.479,54
Maiο	R\$ 16.402,50	R\$ 65.610,00	R\$ 486.524,89	10,26%	R\$ 6.731,59
Junho	R\$ 14.762,25	R\$ 59.049,00	R\$ 530.811,64	10,26%	R\$ 6.058,43
Julho	R\$ 13.285,98	R\$ 53.144,10	R\$ 570.669,77	10,26%	R\$ 5.452,58
Agosto	R\$ 11.957,38	R\$ 47.829,69	R\$ 606.542,08	11,31%	R\$ 5.409,54
Setembro	R\$ 10.761,64	R\$ 43.046,72	R\$ 638.827,16	11,31%	R\$ 4.868,58
Outubro	R\$ 9.685,48	R\$ 38.742,05	R\$ 667.883,73	11,31%	R\$ 4.381,73
Novembro	R\$ 8.716,93	R\$ 34.867,85	R\$ 694.034,64	11,31%	R\$ 3.943,55
Dezembro	R\$ 7.845,24	R\$ 31.381,07	R\$ -	11,31%	R\$ 3.549,20
TOTAL	R\$ 179.392,39	R\$ 717.570,47	-	-	R\$ 67.913,84

Fonte: Elaborado pelos autores.

Na tabela 7, é possível observar a partir das reduções projetadas (10%) um faturamento total no ano de 2017 de R\$ 179.392,39 (cento e setenta e nove mil trezentos e noventa e dois reais e trinta e nove centavos), e no ano de 2018, um faturamento total de R\$ 717.570,47 (setecentos e dezessete mil quinhentos e setenta reais e quarenta e sete centavos).

Naturalmente oscilações às quais impactem em reduções no faturamento de forma contínua quase sempre vêm precedidas de situações de insolvência técnica, principalmente, quando as empresas prestadoras de serviços não dispõem de reservas, tampouco aportes dos seus acionistas para suprir as necessidades de caixa. Panoramas desse tipo são mais evidenciados em economias que se encontram em retração, ou quando afetadas por instabilidades políticas.

Nesse contexto, a despesa tributária suportada pelas empresas prestadoras de serviços submetidas ao anexo III da Lei Complementar nº 123/2006 com vigência até 31/12/2017, no final do exercício de 2018, evidencia-se no montante de R\$ 67.913,84, representando uma carga tributária efetiva de 9,46%.

Tabela 8 – Receita Bruta com Decréscimo de 10%. Vigência a partir de 01/01/2018

Mês	Faturamento 2017	Faturamento 2018	Acum. p/ Simples	Alíq. Efetiva	Simples Devido
Janeiro	R\$ 25.000,00	R\$ 100.000,00	R\$ 254.392,39	6,00%	R\$ 6.000,00
Fevereiro	R\$ 22.500,00	R\$ 90.000,00	R\$ 321.892,39	7,52%	R\$ 6.768,00
Março	R\$ 20.250,00	R\$ 81.000,00	R\$ 382.642,39	8,29%	R\$ 6.714,90
Abril	R\$ 18.225,00	R\$ 72.900,00	R\$ 437.317,39	8,89%	R\$ 6.480,81
Mai	R\$ 16.402,50	R\$ 65.610,00	R\$ 486.524,89	9,47%	R\$ 6.213,27
Junho	R\$ 14.762,25	R\$ 59.049,00	R\$ 530.811,64	9,87%	R\$ 5.828,14
Julho	R\$ 13.285,98	R\$ 53.144,10	R\$ 570.669,77	10,18%	R\$ 5.410,07
Agosto	R\$ 11.957,38	R\$ 47.829,69	R\$ 606.542,08	10,41%	R\$ 4.979,07
Setembro	R\$ 10.761,64	R\$ 43.046,72	R\$ 638.827,16	10,59%	R\$ 4.558,65
Outubro	R\$ 9.685,48	R\$ 38.742,05	R\$ 667.883,73	10,74%	R\$ 4.160,90
Novembro	R\$ 8.716,93	R\$ 34.867,85	R\$ 694.034,64	10,86%	R\$ 3.786,65
Dezembro	R\$ 7.845,24	R\$ 31.381,07	R\$ -	10,96%	R\$ 3.439,36
TOTAL	R\$ 179.392,39	R\$ 717.570,47	-	-	R\$ 64.339,81

Fonte: Elaborado pelos autores.

Já quando aplicado o método da nova sistemática de cálculo vigente a partir de 01/01/2018, evidenciado na tabela 8, e, mantendo os mesmos critérios já estabelecidos na tabela 7, ou seja, faturamento mensal com 10% de redução é possível verificar o desembolso da despesa tributária no montante de R\$ 64.339,81 (sessenta e quatro mil trezentos e trinta e nove reais e oitenta e um centavo), representando uma carga tributária efetiva de 8,97%, tendo uma redução percentual de 0,49%, ou em valores reais, uma economia de R\$ 3.574,03 (três mil quinhentos e setenta e quatro reais e três centavos), em comparação com modelo vigente até 31/12/2017.

Visto isso, torna-se notória a percepção do efeito acentuado na redução da carga tributária que as empresas prestadoras de serviços terão quando do declínio contínuo de suas receitas, corroborando mais ainda com conceito de progressividade implementado através da Lei Complementar nº 155/2016 para o exercício de 2018.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A luz da contemporaneidade, as empresas prestadoras de serviço têm-se mostrado tendência mundial. Em

vista as características peculiares dessas empresas e a expansão do setor, tornou-se pertinente o presente estudo, o qual buscou analisar o impacto tributário gerado pela Lei Complementar nº 155/2016 nas empresas de serviço submetidas ao anexo III, comparando-o a forma de cálculo utilizado outrora, mediante a apresentação prática das alterações realizadas pela Lei. Para atender ao objetivo proposto, foram feitos cálculos hipotéticos, para mensurar o impacto tributário nas empresas de serviço diante a nova sistemática de cálculo do Simples Nacional.

O primeiro exemplo criado apresentou o cálculo do tributo – vigente até 31/12/2017 e o novo cálculo imposto pela LC nº 155/2016 – a ser pago por uma empresa que obteve faturamento fixo mensal. Nessa situação observou-se que, quando não há oscilações no faturamento ao logo de um espaço temporal o novo método demonstra ser mais vantajoso em comparação ao vigente até 31/12/2017, tendo uma redução de 0,21%.

No segundo caso apresentado, foram projetados incrementos no percentual de 10% sobre o faturamento mensal, o que desencadeou um acréscimo de 0,21% pela nova sistemática de cálculo comparada ao modelo vigente até 31/12/2017, demonstrando assim, que as alterações promovidas através da Lei Complementar nº 155/2016 atendem aos critérios da progressividade.

No terceiro comparativo, notou-se que ao estabelecer um decréscimo de 10% sobre o faturamento mensal, com o novo modelo de cálculo obteve-se uma redução de 0,49% em comparação ao cálculo antigo, tornando-se ainda mais notória a redução da carga tributária que as empresas prestadoras de serviços terão quando ocorra o declínio em suas receitas.

Diante dos resultados obtidos com a pesquisa, constatou-se o novo modelo de cálculo como vantajoso quando a empresa possuir queda no faturamento ou possuí-lo fixo, mas não o sendo quando o mesmo obtiver alta. Atendendo assim, ao princípio da progressividade, como propunha a LC nº 155/2016, trazendo um maior equilíbrio na cobrança dos tributos ao segmento.

A principal limitação da pesquisa foi localizar estudos já realizados nessa temática, tendo em vista a atualidade da mesma. Este estudo servirá como norte para trabalhos futuros na área, em busca de maior compreensão da Lei Complementar nº 155/2016 e, do novo cálculo imposto às empresas optantes do Simples Nacional. Sugere-se em estudos posteriores, a análise dos impactos gerados nas empresas submetidas nos outros anexos da referida Lei, buscando assim a compreensão dos pontos positivos e negativos das recentes alterações do Simples Nacional em todos os segmentos empresariais.

REFERÊNCIAS

FITZSIMMONS, J. A.; FITZSIMMONS, M. J. **Administração de serviços: Operações, estratégia e tecnologia da informação**. 7. ed. Porto Alegre: Bookman, 2014.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GOMES, Allan Munhoz, 2017. **As alterações trazidas pela Lei Complementar nº 155/2016: Lei Complementar 155/2016 traz importantes mudanças à Lei Complementar 123/2006 (Lei do Simples Nacional)**. Disponível em: <<https://allanmunhozgomes.jusbrasil.com.br/artigos/523838137/as-alteracoes-trazidas-pela-lei-complementar-n-155-2016>>. Acesso em: 20 Fev. 2018.

GONÇALVES, José Ernesto Lima. Os impactos das novas tecnologias nas empresas prestadoras de serviços. **Revista de Administração de Empresas**, v. 34, n. 1, p. 63-81, 1994.

IBGE- INSTITUTO BRASILEIRO DE GEOGRAFIA E ESTATÍSTICA. **Pesquisa Mensal dos Serviços- PMS**. Disponível em: <<https://www.ibge.gov.br/estatisticas-novoportal/economicas/servicos/9229-pesquisa-mensal-de-servicos.html?&t=series-historicas>>. Acesso em: 10 Fev. 2018.

KOTLER, Philip; BLOOM, Paul N. **Marketing para serviços profissionais**. São Paulo: Atlas, 1988.

MACHADO, Melise Dantas; QUEIROZ, Timóteo Ramos; MARTINS, Manoel Fernando. Mensuração da qualidade de serviço em empresas de fast food. **Gestão & produção**, v. 13, n. 2, p. 261-270, 2006.

MAUAD, Luiz Guilherme Azevedo; DE OLIVEIRA PAMPLONA, Edson. O Custeio ABC em empresas de serviços: características observadas na implantação em uma empresa do setor. In: **Anais do Congresso Brasileiro de Custos-ABC**. São Paulo, 2002.

PORTAL TRIBUTARIO. **Simples Nacional** – Vantagens. Disponível em: <<http://www.portaltributario.com.br/tributos/simples.html>>. Acesso em: 20 Fev. 2018.

RECEITA FEDERAL. **Simples Nacional**. Legislação. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/>>. Acesso em: 20 Fev. 2018.

RECEITA FEDERAL. **Simples Nacional: Perguntas e Respostas**. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Perguntas/Perguntas.aspx>>. Acesso em: 11 Fev. 2018.

RICCIO, E. L.; ROBLES JUNIOR, A.; GOUVEIA, J. F. A. O Sistema de Custos Baseados em Atividades nas Empresas de Serviços. In: CONGRESSO INTERNACIONAL DE COSTOS, V, 1997, Acapulco. **Anais...** Acapulco: Congresso Internacional de Custos, 1997. Disponível em: <http://www.tecsi.fea.usp.br/riccio/artigos/pdf/abc_servicos.pdf> Acesso em: 10 Fev. 2018.

RUDIO, F. V. **Introdução ao projeto de pesquisa científica**. 9. ed. Petrópolis: Vozes, 1985.

SABBAG, Eduardo de Moraes. **Direito Tributário**. 7 ed. São Paulo: Premier Máxima, 2005.

STAKE, R. E. **Pesquisa qualitativa: estudando como as coisas funcionam**. Porto Alegre: Penso, 2011.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em Administração**. 8. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2007.

^[1] Graduado em Ciências Contábeis - Universidade Estadual da Paraíba (UEPB, Campus I)

^[2] Graduada em Ciências Contábeis - Universidade Estadual da Paraíba (UEPB, Campus I)

Enviado: Novembro, 2018

Aprovado: Novembro, 2018