



## O Super Simples e as empresas prestadoras de serviços

Em 1997 foi criado o Simples Federal, por meio da Lei nº 9.317/96, cujo principal objetivo foi facilitar o dia-a-dia das micro e pequenas empresas possibilitando que os tributos federais fossem recolhidos em uma única guia, com alíquotas reduzidas.

A principal crítica que esse sistema recebeu ao longo do tempo foi quanto às restrições à opção, pois a grande maioria das empresas prestadoras de serviços foi impedida de optar por este regime. Essa questão foi objeto de inúmeras discussões administrativas e/ou judiciais.

Outra questão que deixou a desejar foi o fato de que o Simples Federal não obrigava que Estados e Municípios aderissem ao sistema. Assim, a complexidade da legislação em nível Estadual e Municipal continuava a atormentar micros e pequenas empresas.

Em 2005, concomitantemente ao início da discussão do chamado Super Simples, foi editada a Lei nº 11.196/05 a qual visou, principalmente, atender o pleito de aumentar o limite de faturamento para fins de enquadramento, haja vista que a tabela era a mesma desde 1998.

Apesar disto, a sociedade ainda carecia de um projeto mais ambicioso, com vistas a minimizar a burocracia da legislação brasileira e a carga tributária. Neste sentido, foi elaborado o conteúdo do batizado Super Simples, cujo projeto de Lei foi aprovado pelo Senado e Câmara.

O primeiro ponto a ser destacado e comemorado é que o Super Simples, além das questões tributárias, aborda também questões relativas à simplificação do cumprimento da legislação trabalhista e previdenciária, redução da burocracia nos procedimentos de abertura e encerramento de empresas, facilitação do acesso ao crédito,

preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, acesso à tecnologia através de incentivos fiscais e a possibilidade de associativismo para participar de consórcios de exportação, dentre outros pontos.

No âmbito tributário a nova legislação cria o Simples Nacional, cuja principal vantagem em relação ao sistema anterior é a inclusão obrigatória do ICMS e do ISS.

Portanto, através do Simples Nacional, o contribuinte poderá recolher de forma unificada os seguintes tributos: PIS, COFINS, IRPJ, CSLL, Contribuição patronal a Seguridade Social – INSS (exceto empresas prestadoras de serviços), IPI, ICMS e ISS.

Os tributos devidos na condição de contribuinte responsável como, por exemplo, o IOF, o IRRF, o FGTS e INSS retido dos funcionários, devem ser recolhidos normalmente, vez que não estão incluídos no recolhimento unificado.

Entretanto, as empresas prestadoras de serviços não têm por todo a comemorar com este projeto.

Isto porque muitas empresas ainda continuam impedidas de optar, dependendo da atividade exercida e, mesmo nos casos das atividades que foram incluídas como, por exemplo, as exercidas pelos escritórios de serviços contábeis, o recolhimento unificado não abrangerá as contribuições para o INSS.

No que tange aos percentuais devidos no Simples Nacional, a tabela geral de incidência é progressiva e prevê 20 faixas de receita bruta, variando entre 4,00% e 11,61%.

Além da tabela geral de incidência foram criadas tabelas específicas para alguns setores como (i) atividades industriais; (ii) locação de bens móveis; e (iii) atividades de prestação de serviços.

Algumas atividades como escritórios de serviços contábeis, serviços de vigilância, limpeza e conservação e representação comercial recolherão o Simples Nacional aplicando-se tabela específica cuja alíquota, que inclui apenas o IRPJ, PIS, COFINS e CSLL, será determinada considerando a relação entre a Folha de Salários e a receita bruta.

Caso a folha de salários represente 40% da receita bruta a empresa estará sujeita a uma tabela progressiva que varia de 4% a 13,5%. Na hipótese de o percentual obtido ser menor que 40%, a tributação poderá chegar a 15%.

Além dos percentuais acima as empresas devem recolher o INSS sobre a folha de salários e, de acordo com a receita bruta, o percentual de ISS.

Podemos notar, em que pese a necessidade de cálculos específicos para cada atividade e para cada empresa individualmente, para as indústrias e empresas comerciais o Simples Nacional trará importantes benefícios, enquanto que as empresas prestadoras de serviços continuam sujeitas a inúmeras restrições, seja pela impossibilidade de opção em decorrência da atividade ou pela não inclusão do INSS no recolhimento unificado.

Evidentemente que a afirmação acima não retira os méritos do Super Simples que, se sancionado pelo Presidente, entrará em vigor a partir de 01.07.07. No entanto, foi perdida uma grande oportunidade de incentivar o setor de serviços que poderia responder com rapidez ao anseio da sociedade na geração de empregos e contribuir para o tão esperado crescimento sustentado do País.

*Pedro Cesar da Silva*  
Diretor da ASPR



**A exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS: vitória dos contribuintes ou insegurança jurídica?**

pg. 3

**Passivo a descoberto – Regras contábeis para demonstração**

pg. 4



## DIRF – Normas para apresentação

Por meio da Instrução Normativa (IN) SRF nº 670, foram aprovadas instruções gerais a serem observadas no preenchimento da Declaração de Imposto de Renda Retido na Fonte (DIRF) referente ao ano-base 2006.

Devem apresentar a DIRF, de acordo com o artigo 2º da IN, as pessoas jurídicas e físicas que pagaram ou creditaram rendimentos que sofreram retenção do IRRF, ainda que em um único mês do ano-calendário de 2006.

Ficam também obrigadas à apresentação da DIRF as pessoas jurídicas que efetuaram a retenção, ainda que em único mês do ano-base de 2006, da CSLL, da COFINS e do PIS/PASEP sobre pagamentos efetuados a outras pessoas jurídicas, nos termos dos arts. 30, 33 e 34 da Lei nº 10.833/03 e artigo 1º da Lei nº 10.485/02.

Um ponto importante a ser observado pelas empresas refere-se à disposição conti-

da no artigo 11 da referida IN, pois as fontes pagadoras são obrigadas a informar na DIRF, além dos valores que sofreram retenção:

a) os rendimentos de previdência privada (PGBL e VGBL) **que não tiveram retenção de IR durante o ano; e**

b) os rendimentos do trabalho assalariado, não assalariado, de alugueis e *royalties*, **acima de R\$6.000,00, ainda que não tenham sofrido retenção de IR durante o ano.**

Esta informação visa evitar que as pessoas que recebem rendimentos de mais de uma fonte pagadora deixem de declarar aqueles que não tiveram retenção, haja vista que tais rendimentos devem compor a base de cálculo do IRPF na declaração de ajuste anual.

O prazo para a entrega da DIRF, nos termos da IN SRF nº 691, encerra-se no dia **16 de fevereiro de 2007.**

## Receita Federal aprova versão do DACON Semestral

Foi publicada no DOU de 1º de novembro de 2006 a Instrução Normativa nº 688, de 30.10.06, a qual aprovou a versão 1.0 do programa Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais – DACON semestral.

Referido programa destina-se ao preenchimento do DACON semestral, original ou retificador, relativo a fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2006 e já está disponível no *site* da Secretaria da Receita Federal – SRF ([www.receita.fazenda.gov.br](http://www.receita.fazenda.gov.br)).

O prazo para a entrega do DACON semestral é:

➤ 1º semestre: 5º dia útil do mês de outubro;

➤ 2º semestre: 5º dia útil do mês de abril.

Excepcionalmente, em relação ao 1º semestre de 2006, o prazo de apresentação do DACON semestral será o quinto dia útil do mês de janeiro de 2007, ou seja, 08.01.07.

O DACON, original ou retificador, relativo aos fatos geradores ocorridos anteriormente a janeiro de 2006, deverá ser apresentado na versão 1.1, versão 1.3 ou versão 2.0, observado o período de referência.

## ICMS/SP – Estado comunica o adiamento da data de início de vigência de fornecimento de arquivos magnéticos em novo layout

O Estado de São Paulo, por intermédio do Decreto nº 49.810, de 21.07.05, incorporou as disposições do Convênio ICMS nº 54/05 que, em suma, estabeleceu a obrigatoriedade dos contribuintes paulistas em procederem a geração de arquivo magnético, nos termos do Ato Cotepe nº 35/05, para as operações ocorridas a partir de 01.01.07.

Ressalte-se que o Ato Cotepe nº 35/05 estabeleceu grandes mudanças na geração de arquivos magnéticos e, apesar de ter sido

editado em julho/05, as empresas estão encontrando dificuldades para se adequar às novas disposições.

Neste sentido, foi publicado no DOE de 02.11 p.p. o Comunicado CAT nº 50, de 31.10, dispondo que a Secretaria da Fazenda do Estado de São Paulo está elaborando atos legais adiando, para 01.01.08, a geração dos arquivos em meio digital a serem enviados pelos contribuintes nos termos do Ato Cotepe nº 35/05.

## PIS/COFINS – Decisão afasta a incidência sobre valores relativos a incentivos fiscais e outorga de créditos de ICMS

Os valores do ICMS integram o preço de venda da mercadoria composto, necessariamente, a receita bruta das empresas.

Destarte, o valor restituído às empresas, inclusive através de outorga de créditos a título de ICMS, por já integrar o preço das mercadorias e, conseqüentemente, a base de cálculo do PIS e COFINS não poderia, novamente, servir de base para o cálculo de outros recolhimentos destas contribuições, sob pena de evidente bitributação.

Com este entendimento a juíza Maria Lúcia Gomes de Souza, titular da 3ª Vara da Justiça Federal do Estado do Amazonas, em sentença proferida no processo 2005.32.00.001528-0, afastou a exigência do PIS e COFINS sobre os benefícios fiscais do ICMS (restituição, crédito presumido e crédito estímulo) instituídos por Leis do Estado do Amazonas (nºs 1.939/89, 2.390/96 e 2.286/03).

Tal entendimento representa relevante precedente para as empresas que pretendem discutir a questão na esfera judicial.

## COFINS – Isenção para Sociedades Civas revogada por meio de Lei Ordinária – Possibilidade

A Lei Ordinária nº 9.430/96, ao revogar a isenção da COFINS concedida às sociedades civis pela Lei Complementar nº 70/91, não feriu o princípio da hierarquia das normas.

Com este entendimento, a Primeira e Segunda Turma do Supremo Tribunal Federal, em recentes julgamentos (RE-AgR nº 433.941/MG – 1ª Turma; e AI nº 521.948/RS – 2ª Turma) firmaram entendimento no sentido de que a revogação, por meio da Lei nº 9.430/96, é constitucional.

Embora ainda não se tenha um pronunciamento definitivo do Pleno do Supremo Tribunal Federal, estas decisões indicam que a matéria será pacificada de maneira desfavorável aos contribuintes.



## A exclusão do ICMS da base de cálculo da COFINS: vitória dos contribuintes ou insegurança jurídica?

Nas últimas semanas tornou-se assunto corriqueiro no meio empresarial, o julgamento do Recurso Extraordinário que definirá se a inclusão na base de cálculo das contribuições ao PIS e a COFINS, dos valores de ICMS, é realmente constitucional.

Ao contrário do que muitos pensam, a discussão sobre a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições não é recente. Desde a década de 80 contribuintes vêm defendendo que a inclusão do ICMS na base de cálculo do PIS e do extinto FINSOCIAL é indevida.

No início da década de 90 esta celeuma chegou ao Superior Tribunal de Justiça que, partilhando o entendimento do fisco federal, entendeu pela legalidade da inclusão destes valores na base de cálculo das contribuições ao PIS e ao FINSOCIAL. Por fim, o STJ acabou sedimentando esse posicionamento ao editar, respectivamente, as Súmulas nºs 68 e 94<sup>1</sup>.

Até então o mérito da matéria não havia chegado ao Supremo Tribunal Federal, que se eximia de analisar a questão sob o argumento de que a tese defendida pelos contribuintes possuía índole infraconstitucional devendo, portanto, ser definida pelo STJ.

Todavia, para surpresa dos contribuintes e principalmente dos procuradores fazendários, o Recurso Extraordinário nº 240.785, da empresa Auto Americano S/A Distribuidor de Peças, após quase 10 (dez) anos de tramitação na Corte, conseguiu ser levado para julgamento no Plenário do STF.

O Plenário do STF é composto de 11 (onze) ministros, dos quais 6 (seis) já votaram de maneira favorável aos contribuintes, ou seja, entenderam que o valor correspondente ao ICMS das vendas não se enquadra no termo “faturamento”, pois ninguém fatura ou comercializa tributo e, em conseqüência disso, não pode o ICMS ser incluído na base de cálculo da COFINS.

Não se pode negar que o cenário está completamente favorável aos contribuintes, afinal de onze Ministros que integram o



STF, seis deles já se manifestaram a favor da exclusão.

Diante do placar existente no STF, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que julga os processos de empresas localizadas nos Estados de São Paulo e Mato Grosso do Sul, concedeu recentemente medida liminar autorizando a empresa “Arch Química” a excluir os valores de ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS, estabelecendo, assim, um excelente precedente para as empresas localizadas nos mencionados Estados.

Vale lembrar que utilizando esse entendimento podemos aplicar os mesmos argumentos ao Imposto Sobre Serviços – ISS, que também compõe o valor do serviço e acaba sendo incluído na base de cálculo do PIS e da COFINS.

O Fisco por sua vez, já temendo a derrota nos tribunais e a utilização dos mesmos argumentos para o ISS, vem fazendo uma verdadeira “marcação cerrada” frente aos ministros do STF, para que haja mudanças nos votos já proferidos e, portanto, renasça a esperança de vitória em favor do governo.

Em que pese seja possível e plenamente legal a modificação do voto de um dos ministros do STF, tal situação é pouco provável. Isso porque a modificação de entendimento de um dos ministros do STF causaria um intenso clima de insegurança jurídica no país.

Afinal, como poderia o STF restabelecer a justiça para as controvérsias tributárias existentes, se os seus próprios Ministros ficarem em dúvida sobre o que seria justo e constitucional?

Em última instância todos podem recorrer ao judiciário, porém, um judiciário que não demonstre firmeza e convicção em sua posição, deixa todos os jurisdicionados em situação de insegurança e temor. Não se pode negar que os reflexos dessa insegurança que permearia o país seriam visíveis inclusive no campo econômico, onde empresas estrangeiras sediadas no país, já inconformadas com a lentidão do judiciário brasileiro, se sentiriam ainda mais desprotegidas e inseguras diante dos despautérios cometidos pelo fisco e da inércia do judiciário.

Diante dessa situação, nas últimas semanas muitos contribuintes vêm ingressando no judiciário, pleiteando a restituição da COFINS e do PIS pagos a maior nos últimos cinco anos, em decorrência da inclusão do ICMS em sua base de cálculo.

Os contribuintes mais arrojados, além de pleitear o direito a este crédito, também solicitam ao judiciário para não incluir, desde já, na base de cálculo do PIS e da COFINS os valores de ICMS. Por sua vez, os contribuintes mais conservadores, também questionam os recolhimentos futuros, porém, preferem fazer depósitos judiciais dos valores controversos até que o processo seja definitivamente julgado.

De uma forma ou de outra, o importante é o contribuinte não postergar o ajuizamento da medida judicial, pois os valores passíveis de recuperação do PIS e COFINS remontam apenas aos últimos cinco anos, ou seja, ao ano de 2001.

**Gláucia Godeghese**  
Advogada da ASPR

<sup>1</sup> Súmula 68: A parcela relativa ao ICM inclui-se na base de cálculo do PIS.

Súmula 94: A parcela relativa ao ICMS inclui-se na base de cálculo do FINSOCIAL.



## Passivo a descoberto – Regras contábeis para demonstração

Em 14 de dezembro de 1990, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) editou a Resolução CFC nº 686 (NBCT-3), que trata acerca do conceito, conteúdo, estrutura e nomenclatura das Demonstrações Contábeis.

Posteriormente, em 16 de junho de 1999, esta norma foi alterada pela Resolução nº 847, a qual determinou que o Patrimônio Líquido (PL) refere-se ao valor do ativo menos o valor do passivo, sendo possíveis três espécies de resultado, quais sejam:

- positivo (ativo maior que passivo exigível);
- nulo (ativo igual ao passivo exigível); e
- negativo (ativo menor que passivo exigível).

A referida Resolução complementou informando que, no caso do Patrimônio Líquido ser negativo, deverá ser demonstrado após o Ativo, e seu valor final denominado **Passivo a Descoberto (PD)**, como demonstrado a seguir:

Ativo	Passivo	Ativo	Passivo	Ativo	Passivo
	80	100	100	80	
100	PL		PL	PD	100
	20		Nulo	20	

Entretanto, em 07 de outubro de 2005, a Resolução CFC nº 1.049, alterou alguns dispositivos da NBCT-3. Foram procedidas alterações quanto ao Balanço Patrimonial, precisamente quanto à caracterização e evidenciação do **Passivo a Descoberto**.

Nos termos do artigo 1º, inciso I, item 3.2 da referida Resolução, quando o valor do Passivo for maior que o valor do Ativo, a expressão **Patrimônio Líquido deve ser substituída por Passivo a Descoberto**.

Importante notar que a Resolução atual modificou a caracterização e evidenciação do Passivo a Descoberto.

A redação antiga, pela qual o Passivo a Descoberto era contabilizado logo após o ativo, foi excluída. Assim, a divulgação das demonstrações contábeis deve observar as alterações realizadas constantes na Resolução nº 1.049, como segue:

Ativo	Passivo	Ativo	Passivo	Ativo	Passivo
	80	100	100		100
100	PL		PL	80	PD
	20		Nulo		(20)

Contudo, constata-se que ainda há entidades que utilizam a expressão “Patrimônio Líquido” em qualquer situação. Há inclusive quem utilize o termo “Patrimônio Líquido Negativo”, porém, esse procedimento não é adequado, vez que o Patrimônio Líquido caracteriza a situação líquida positiva, ou seja, quando o ativo é maior que o passivo (exigível).

Vale ressaltar que, para os casos de apuração da equivalência patrimonial onde a investida apresenta a situação de

passivo a descoberto e a investidora possua a intenção manifesta em manter o apoio financeiro à investida, a investidora deverá constituir uma provisão para perda que será apresentada em seu ativo permanente por dedução e até o limite do valor contábil do investimento a que se referir, sendo o excedente apresentado em conta específica no passivo, com a nomenclatura de **Provisão para Passivo a Descoberto**, conforme determina a Instrução CVM nº 247, de 27 de março de 1996, com as devidas alterações introduzidas pelas Instruções CVM nºs 269/97 e 285/98.

Podemos ainda nos deparar com a situação de investimento inicial em uma Entidade que já apresente Passivo a Descoberto. Neste caso, em que pese respeitadas opiniões divergentes, entendemos que a Entidade deve reconhecer integralmente o valor desembolsado como ágio registrando, portanto, o valor do investimento como zero.

Nessa hipótese, aplicam-se os comentários já tecidos quanto a constituição de provisão para passivo a descoberto.

Face às alterações citadas, verificamos o grau de habilidade que é preciso para que o contabilista possa se manter atualizado, bem como para que possa praticar as normas contábeis em sua essência.

Partindo do princípio de que o fruto do nosso trabalho é o resultado dos nossos conhecimentos, concluímos que a grandeza do profissional contábil está vinculada a sua permanente habilidade de acompanhamento e observação das legislações vigentes.

**Ricardo Penteado Bastos**

*Auditor da ASPR*



Publicação da ASPR® - Auditoria e Consultoria  
**São Paulo:** Av. São Luís, 86 - 20º andar - Centro - São Paulo - SP  
**ABC:** Rua Gertrudes de Lima, 53 - Santo André - SP  
 Tel.: (11) 4437 6000 - Fax: (11) 4437 6002  
 E-mail: forum@aspr.com.br  
 www.aspr.com.br

### EXPEDIENTE

Editores Responsáveis: Ary Silveira Bueno e Pedro Cesar da Silva

Supervisão: Douglas Rogério Campanini

Editoração e Produção Editorial: Quarup Editorial - 4972-5069

Tiragem: 3.000 exemplares

As informações publicadas neste boletim têm o objetivo de fornecer subsídios para a análise de situações presentes no dia-a-dia das empresas. O Fórum Empresarial adverte, porém, que as recomendações publicadas devem ser analisadas diante de casos concretos, levando-se em consideração todos os fatores envolvidos.

Desde que citada a fonte, permite-se a reprodução, no todo ou em qualquer uma de suas partes, dos artigos constantes nesta publicação.

