

**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA  
CENTRO DE CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS  
DEPARTAMENTO DE CONTABILIDADE**

**ROZÂNGELA ALMEIDA LOPES**

**POLÍTICAS PÚBLICAS TRIBUTÁRIAS PARA O  
DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO NO ESTADO DA  
PARAÍBA: UMA VISÃO DO SIMPLES NACIONAL**

Campina Grande, 2010

**ROZÂNGELA ALMEIDA LOPES**

**POLÍTICAS PÚBLICAS TRIBUTÁRIAS PARA O  
DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO NO ESTADO DA  
PARAÍBA: UMA VISÃO DO SIMPLES NACIONAL**

Monografia apresentada à Universidade Estadual da Paraíba como um dos pré-requisitos para a obtenção do grau de bacharel em Ciências Contábeis.

Orientadora: Professora Ana Maria da Paixão Duarte

Campina Grande, 2010

FICHA CATALOGRÁFICA ELABORADA PELA BIBLIOTECA SETORIAL CIA1 – UEPB

L864p Lopes, Rozângela Almeida .  
Políticas públicas tributárias para o desenvolvimento econômico no estado da Paraíba: uma visão do Simples Nacional [Manuscrito]./ Rozângela Almeida Lopes. – 2010.

74f.

Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Universidade Estadual da Paraíba, Centro de Ciências Sociais e Aplicadas, 2010.

“Orientação: Profa. Ana Maria da Paixão Duarte”.

1. Estado. 2. Políticas públicas. 3. Desenvolvimento econômico. I. Título.

21. ed. CDD 657.61

**ROZÂNGELA ALMEIDA LOPES**

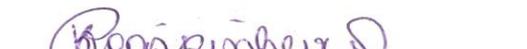
**POLÍTICAS PÚBLICAS TRIBUTÁRIAS PARA O  
DESENVOLVIMENTO ECONÔMICO NO ESTADO DA  
PARAÍBA: UMA VISÃO DO SIMPLES NACIONAL**

Esta monografia foi apresentada como Trabalho de Conclusão de Curso (TCC) do curso de Ciências Contábeis da Universidade Estadual da Paraíba, obtendo a nota (média) de 9.75, atribuída pela banca constituída pelo orientador e membros abaixo.

Data de aprovação: 17 de dezembro de 2010

Professoras que compuseram a banca:

  
\_\_\_\_\_  
Ana Maria da Paixão Duarte  
Orientadora

  
\_\_\_\_\_  
Karla Roberta Castro Pinheiro Alves  
Membro

  
\_\_\_\_\_  
Milton Jarbas Rodrigues Chagas  
Membro

## DEDICATÓRIA

Dedico esta monografia primeiramente a Deus, pois sem ELE, nada seria possível. Aos meus pais Luiz e Maria (em memória) pelo amor, dedicação e compreensão, em todos os momentos desta e de outras caminhadas. Aos meus irmãos q quem amo incondicionalmente Rogério, Redy, Robério e Rogélma (em memória) e a todos meus familiares pelo incentivo, cooperação e apoio.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, por iluminar os meus dias e me possibilitar o conforto de uma família unida e fraternalmente amorosa.

A minha mãe Maria Nóbrega de Almeida Lopes (em memória), que foi fundamental na minha vida, meu exemplo de caráter, honestidade, humildade e amor, e meu pai Luiz Alfredo Lopes por se fazer presente em todos estes momentos.

A minha irmã Rogélma Almeida Lopes (em memória), o anjo que me ensinou a acreditar que tudo pode ser possível.

Aos meus irmãos Rogério, Redy e Robério por quem tenho grande admiração, sinônimos de perseverança, que me proporcionaram a oportunidade de esta passando por esta etapa na minha vida.

A minha avó, Rita Nóbrega de Almeida, exemplo de alegria e determinação.

Aos meus primos Raiany e André, meus irmãos de coração.

Aos meus tios Raimundo e Raimunda que sempre me recebem de braços abertos.

A minha cunhada Valdenize, pela força, amizade e o carinho que partilhamos.

Aos meus amigos de faculdade pela a contribuição e incentivos constantes, em especial aqueles em que cultivamos um grande laço de amizade: Leonia, Michelle, Germânia, Maria Luciana, Thecyus e Zulene.

A minha orientadora, Ana Maria da Paixão Duarte por acreditar no objetivo deste trabalho e me ajudar a concretizá-lo.

A universidade, por ter proporcionado este curso, o que me possibilitou abrir portas na minha vida profissional.

A todos os professores do curso de Ciências Contábeis da UEPB, em especial: Karla Roberta Pinheiro, Milton Jarbas, Ricardo Ferreira, Gítano Souto, Eliedna Barbosa e Sidney Toledo, por compartilhar seus conhecimentos de forma motivadora e amiga.

Por fim, a todos aqueles que, direto ou indiretamente, colaboraram para a concretização deste trabalho, meu eterno agradecimento.

## EPÍGRAFE

“Os pequenos atos que se executam são melhores que todos aqueles grandes que se planejam”. George C. Marshall

## RESUMO

O Estado é a instituição dentro de um país com poder de legislar e tributar a respectiva sociedade. Instrumento da ação coletiva realiza ações públicas e busca alcançar os objetivos fundamentais instituídos pela Constituição Federal. É nesse contexto, que este trabalho busca analisar as ações públicas do Estado voltadas a fomentar o desenvolvimento econômico nacional por via de tratamento jurídico diferenciado. Os meios utilizados para a realização deste trabalho se delinearão na pesquisa bibliográfica dissertativa, utilizada como meio de formação científica, procurando analisar informações consistentes e concretas sobre a problemática abordada. Também se fez necessário à realização de coleta de dados quantitativos, através da pesquisa documental, buscando facilitar o entendimento do tema proposto, bem como justificar a pesquisa ora abordada. Identificada e mensurada as receitas tributárias correlacionou-se com o percentual de constituição e extinção de empresas do Estado da Paraíba no período delimitado entre 1998 e 2009. Na fase da abordagem bibliográfica, o estudo tem o propósito de fundamentar a base das premissas, contemplando o conceito de Estado, políticas públicas e financiamento público, não esquecendo que as ações do Estado são instituídas pela Constituição Federal, trabalha-se também a importância do Sistema Tributário e os diferentes Regimes Tributários na atualidade no país. Na coleta de dados pesquisa-se como as ações desenvolvidas pelo Estado através da adoção de tratamento diferenciado para as micro e pequenas empresas com o objetivo de fomentar o desenvolvimento econômico nacional influenciou no aumento do número de constituição/extinção de empresas. Isto porque, à medida que se implementa políticas públicas tributárias voltada ao fortalecimento das micro e pequenas empresas, assegura-se o desenvolvimento deste segmento na economia do país.

Palavras-chave: Estado. Políticas Públicas. Desenvolvimento Econômico.

## **ABSTRACT**

The State is the institution in a country with power to legislate and tax the respective society. It is an instrument of collective action, holds public actions and seeks to achieve the fundamental objectives established by the Federal Constitution. It is in this context that this paper seeks to analyze the State's public actions aimed at promoting national economic development by different legal treatment. The means used for this work were outlined in bibliographic essay, used as a mean of scientific training, seeking to analyze consistent and solid information about the specific issues addressed. It also becomes necessary to carry out quantitative data collection through desk research, seeking to facilitate understanding of the theme, as well as justifying the research discussed herein. Identified and measured tax revenues, they were correlated with the percentage of formation and dissolution of companies in the state of Paraíba delimited period between 1998 and 2009. In their approach to literature, the study aims to substantiate the basis of the assumptions, contemplating the concept of state, public policy and public funding, not forgetting that the State's actions are instituted by the Federal Constitution, it works well the importance of Tax System and the different tax regimes in the country today. In collecting data was search as the actions taken by the State through the adoption of differential treatment for micro and small enterprises with the aim of promoting national economic development influenced the increased number of creation / termination of businesses. This is because, as it implements tax policies aimed at strengthening micro and small enterprises, ensures the development of this sector in the economy.

Keywords: State. Public Policy. Economic development.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

CF	-	Constituição Federal
CGSN	-	Comitê Gestor do Simples Nacional
COFINS	-	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CSLL	-	Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido
DAS	-	Documento único de Arrecadação
EPP	-	Empresa de Pequeno Porte
FENAFISCO	-	Federação Nacional do Fisco
ICMS	-	Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços
IN/SRF	-	Instrução Normativa da Secretária da Receita Federal
IRPJ	-	Imposto de Renda Pessoa Jurídica
ISS	-	Imposto Sobre Serviços
INSS	-	Instituto Nacional de Previdência Social
IPI	-	Imposto sobre Produtos Industrializados
LALUR	-	Livro de Apuração do Lucro Real
LC	-	Lei Complementar
ME	-	Microempresa
MEI	-	Microempreendedor Individual
PIS	-	Programa de Integração Social
RIR	-	Regulamento do Imposto de Renda
SIMEI	-	Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos abrangidos pelo Simples Nacional
SRF	-	Secretaria da Receita Federal

## LISTA DE GRÁFICOS

Gráfico 1 – Receitas tributárias do Estado da PB no período de 1996 a 2009. ....	45
Gráfico 2 – Receitas tributárias, Simples Nacional e Receita do ICMS da Paraíba ..	46
Gráfico 3 – Quantidade de empresas constituídas versus quantidade de empresas extintas, no Estado da PB, no período de 1998 a 2009. ....	48
Gráfico 4 – Quantidade de empresas constituídas/extintas versus Receitas do ICMS, no Estado da PB, no período de 1998 a 2009	49

## LISTA DE TABELAS

Tabela 1 – Receita nominal do Simples Nacional e valores do ICMS da Paraíba, período 2007 a 2010. ....	46
Tabela 2 – Constituição e extinção de empresas, no Estado da Paraíba, período 1997 a 2009. ....	48

## SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO .....	13
1.1	TEMA E PROBLEMA .....	13
1.2	OBJETIVOS.....	14
1.2.1	<b>Objetivo geral</b> .....	<b>14</b>
1.2.2	<b>Objetivos específicos</b> .....	<b>14</b>
1.3	JUSTIFICATIVA.....	14
1.4	METODOLOGIA .....	15
1.5	ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO .....	16
2	REFERENCIAL TEÓRICO .....	17
2.1	ESTADO, POLÍTICAS PÚBLICAS E FINANCIAMENTO PÚBLICO .....	17
2.2	SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL .....	23
2.2.1	<b>Equidade</b> .....	<b>23</b>
2.2.2	<b>Neutralidade</b> .....	<b>24</b>
2.2.3	<b>Capacidade contributiva</b> .....	<b>24</b>
2.2.4	<b>Legalidade</b> .....	<b>24</b>
2.2.5	<b>Anterioridade</b> .....	<b>25</b>
2.2.6	<b>Isonomia</b> .....	<b>25</b>
2.2.7	<b>Irretroatividade</b> .....	<b>25</b>
2.2.8	<b>Transparência</b> .....	<b>26</b>
2.2.9	<b>Não-cumulatividade</b> .....	<b>26</b>
2.2.10	<b>Imunidade recíproca</b> .....	<b>26</b>
2.2.11	<b>Progressividade</b> .....	<b>27</b>
2.2.12	<b>Seletividade</b> .....	<b>27</b>
2.2.13	<b>Não confisco</b> .....	<b>27</b>
2.3	REGIMES DE TRIBUTAÇÃO.....	28
2.3.1	<b>Tratamento diferenciado para microempresa (ME) e empresa de pequeno porte (EPP)</b> .....	<b>29</b>
2.3.2	<b>Lucro real</b> .....	<b>38</b>
2.3.3	<b>Lucro presumido</b> .....	<b>41</b>
2.3.4	<b>Lucro arbitrado</b> .....	<b>43</b>
3	ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS .....	45
4	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	51
	REFERÊNCIAS.....	52

ANEXO A – TÍTULO VI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988 .....	55
--	----

# 1 INTRODUÇÃO

## 1.1 TEMA E PROBLEMA

As micro e pequenas empresas representam um dos principais segmentos da economia nacional, devido ao grande número de estabelecimentos e de sua capacidade de gerar emprego e renda. Entretanto, estas encontram obstáculos para desenvolverem suas atividades econômicas, entre eles a alta carga tributária que impede que muitas destas empresas cresçam e mantenham-se por um longo período no mercado, que é cada vez mais competitivo.

Neste contexto, o Estado, enquanto agente fundamental da ação coletiva capaz de fomentar o desenvolvimento econômico do país institui regime de tratamento diferenciado para as micro e pequenas empresas procurando através da realização de ações de políticas públicas tributárias promover estratégias capazes de garantir a estabilidade econômica do país e facilitar a constituição e o funcionamento deste segmento no mercado.

Com o intuito de demonstrar a realização do processo de implementação e realização da instituição de tratamento diferenciado para as empresas, este trabalho parte da seguinte premissa: quanto mais presentes forem às políticas públicas tributárias adotadas, através de regime tributário diferenciado, maior será o percentual de constituição de empresas de um Estado, conseqüentemente, maior será o desenvolvimento econômico.

Diante do exposto, este trabalho apresenta o seguinte problema de pesquisa:

A instituição de regime tributário diferenciado, a partir da Lei nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996, contribui para o percentual de constituição/extinção de empresas do Estado da Paraíba?

## 1.2 OBJETIVOS

Segundo Vergara (1997, p.25) “objetivo é um resultado a alcançar. O objetivo final, se alcançado, dá resposta ao problema”. Os objetivos dessa monografia são descritos a seguir.

### 1.2.1 Objetivo geral

Analisar a contribuição das políticas públicas tributárias instituídas em regimes tributários diferenciados para os percentuais de constituição/extinção de empresas no Estado da Paraíba.

### 1.2.2 Objetivos específicos

- Explorar os conceitos sobre Estado, políticas públicas, financiamento público; sistema tributário e regimes tributários;
- Identificar e mensurar as receitas tributárias arrecadadas pelo Estado da Paraíba, através de sites dos órgãos públicos oficiais, no período de 1998 a 2009;
- Estabelecer uma relação entre as receitas tributárias e o percentual de constituição/extinção de empresas no Estado da Paraíba.

## 1.3 JUSTIFICATIVA

Em tempos de concorrência acirrada no mercado, sabemos que as decisões e ações do Estado são determinantes para obter a estabilidade e o crescimento econômico de um país. Objetivando conhecer o papel do Estado neste processo é

que procuramos identificar como se comporta a implementação de políticas públicas tributárias voltadas para o micro e pequeno empresário.

Tendo conhecimento que nossa legislação tributária é muito complexa e está aliada a uma alta carga tributária, faz-se necessário à intervenção do Estado que através da implementação de políticas públicas tributárias procura proporcionar uma tributação mais justa para o contribuinte de menor poder econômico. Nesse sentido é que o Estado institui a simplificação na arrecadação tributária para micro e pequenas empresas, para que estas ao entrar no mercado tenham segurança de que conseguirá realizar suas atividades de forma competitiva e encontrará benefícios que as possibilite se firmar no mercado.

Deste modo, se faz necessário conhecer as políticas tributárias de caráter extrafiscal, através das quais se estabelece este tratamento diferenciado para as microempresas e empresas de pequeno porte constituídas sob as leis do país, não esquecendo os outros regimes tributários existentes, e identificar a influência destas políticas no aumento ou declínio das receitas correntes e tributárias no Estado da Paraíba.

#### 1.4 METODOLOGIA

Quanto aos meios para a realização do objetivo deste trabalho, foi aplicada a pesquisa bibliográfica descritiva e a pesquisa documental. A pesquisa bibliográfica foi realizada por meio de livros sobre o tema e artigos publicados em revistas especializadas.

Segundo Trujillo (1982, p.210 apud SILVA, 2006, p.55) a pesquisa bibliográfica é “um excelente meio de formação científica quando realizada independentemente ou como parte da pesquisa empírica”.

Recorreu-se à pesquisa bibliográfica, pois o trabalho depende de informações consistentes sobre a problemática abordada, uma vez que para desenvolver uma pesquisa científica é necessário conhecimento prévio do assunto abordado. Explicar um problema a partir de referências teóricas publicadas em documento esclarece e analisa as contribuições culturais do passado existente (SILVA, 2006).

Através da pesquisa bibliográfica buscou-se aprofundar na solução do problema suscitado. Dessa forma iniciou-se relatando conceitos importantes de alguns termos para o bom entendimento posterior do trabalho.

A coleta de dados quantitativos, através da pesquisa documental, tem fundamento em documentos e fontes estatísticas oficiais. Trindade (2003) diz que a análise de dados quantitativos e dos cruzamentos entre as diversas informações coletadas através de pesquisa documental vão produzir algo qualitativo, ou seja, possibilitar ao pesquisador tirar conclusões que não poderiam ser tiradas sem o levantamento e o cruzamento de informações quantitativas. Neste trabalho, identifica-se e mensuram-se os dados relativos às receitas tributárias arrecadadas pelo Estado e o número de empresas constituídas e extintas, disponíveis em órgãos oficiais, como Secretaria do Tesouro Nacional e Junta Comercial.

A pesquisa terá recorte temporal relativo ao período de 1998 a 2009, tendo em vista que o período analisado foi delimitado por acessibilidade dos dados, bem como, com base na Lei nº 9.317/96, que instituiu tratamento diferenciado de tributos para as micro e pequenas empresas.

## 1.5 ORGANIZAÇÃO DO TRABALHO

Para alcançar os objetivos propostos, este trabalho está estruturado na seguinte ordem:

CAPÍTULO 1 – Introdução: abordam o tema e o problema, objetivos, justificativas, metodologia e organização do trabalho.

CAPÍTULO 2 – Fundamentação Teórica: apresenta as revisões bibliográficas realizadas, descrevendo as principais bases teóricas que fundamentam o tema em questão.

CAPÍTULO 3 – Análise dos dados e discussão dos resultados: mostra a coleta de dados realizada através de órgãos oficiais e realiza um comparativo entre a realização de políticas públicas tributárias, arrecadação das receitas tributárias e o número de constituição e extinção de empresas no Estado da Paraíba.

CAPÍTULO 4 – Considerações finais: trata-se das principais conclusões a que se chegou após a análise dos dados obtidos.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

### 2.1 ESTADO, POLÍTICAS PÚBLICAS E FINANCIAMENTO PÚBLICO

Segundo Bresser-Pereira (2004, p.3) o Estado:

É a instituição que organiza a ação coletiva dos cidadãos de cada Estado-nação, através da constituição nacional, e de todas as demais instituições legais ou jurídicas que cria ou legitima, e que fazem parte constitutiva dele. É nessa qualidade que o Estado moderno desempenha o papel econômico fundamental de institucionalizar os mercados, e, mais amplamente, de promover o desenvolvimento econômico do país e a segurança econômica de cada um de seus cidadãos.

Neste aspecto, o Estado é a instituição que tem a função de organizar a sociedade de cada país. Através da Constituição Federal (CF), o Estado busca uma maior eficiência na prestação dos serviços de interesse público, apresentando-se, ainda, como uma entidade que tem a finalidade diminuir as desigualdades sociais, promover o bem-estar e a justiça social por meio da ordem social.

Bresser-Pereira (2004, p. 4) destaca também que: “O Estado é o instrumento de ação coletiva por excelência da sociedade. É a forma através da qual a sociedade busca alcançar seus objetivos políticos fundamentais: a ordem ou estabilidade social, a liberdade, o bem-estar e a justiça social”.

Para isso, o Estado desenvolve atividades que o indivíduo, isolado ou coletivamente organizado, não tem condições de realizar, com a finalidade de atender o bem coletivo. Conforme prevê a CF de 1988, no Art. 3º:

Art. 3º Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

I - construir uma sociedade livre, justa e solidária;

II - garantir o desenvolvimento nacional;

III - erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV - promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

É a partir dos preceitos da CF, sobretudo de 1988, que o Estado executa seu plano de desenvolvimento para fomentar a dimensão social, econômica e financeira do país. Ele realiza ações públicas voltadas para o interesse social e busca enquanto agente fundamental da ação coletiva promover estratégias de

desenvolvimento capazes de garantir a estabilidade macroeconômica, o equilíbrio das contas públicas, razoável pleno emprego, e defender a concorrência para manter o mercado competitivo e assegurar boas oportunidades de investimento para os empresários (BRESSER-PEREIRA, 2004).

Neste sentido, o Estado com a finalidade de atender as demandas coletivas, conforme já abordado anteriormente, desenvolve inúmeras atividades públicas que para serem implementadas necessitam estar compreendidas em conjunto de princípios e diretrizes estabelecido pela própria sociedade.

Segundo Azambuja (2008, p. 147):

O Estado pode atribuir-se o direito exclusivo, o monopólio, no fornecimento de certos bens ao povo, como água, luz, transportes ferroviários, ou pode deixar a cargo dos particulares a exploração desses serviços. Em todos esses casos a competência do Estado varia, e o âmbito de sua atividade aumenta ou diminui, de acordo com as condições peculiares a cada época e a cada sociedade.

Visando as condições peculiares a cada época, bem como a cada região, ou mesmo, a cada localidade é que o Estado estabelece políticas públicas, que expressam os objetivos e intenções estatais envolvidos na realização de determinado fim, visando não apenas desenvolver o setor econômico, mas também o social.

As políticas públicas, segundo Matias-Pereira (2009, p. 233):

[...] em decorrência de sua dimensão “pública” não devem ser avaliadas pelo tamanho do agregado social sobre o qual incidem, mas pelo seu caráter “imperativo”. Isto reforça o entendimento de que uma das suas características centrais é o fato de que são decisões e ações revestidas de autoridade soberana do poder público.

Neste aspecto, as políticas públicas são ações do poder público, organizadas e dirigidas à sociedade. Como tal, elas reforçam o poder que o Estado tem em exercer seu papel nos processos de realização do bem social. “O Estado, enquanto organização, age sobre a sociedade através de instituições de longo prazo e de políticas públicas, de curto prazo” (BRESSER-PEREIRA, 2004, p.11)

As políticas públicas, por um lado, no contexto social, priorizam o trabalho; por outro lado, no contexto econômico, apóiam-se na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, convergindo-os para a realização do bem comum, desde que observados os princípios constitucionais, previstos nos incisos de I a IX, do Art. 170 da CF/88 a seguir citados:

Art. 170. [...] observados os seguintes princípios:

I - soberania nacional;

II - propriedade privada;

III - função social da propriedade;

IV - livre concorrência;

V - defesa do consumidor;

VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003).

VII - redução das desigualdades regionais e sociais;

VIII - busca do pleno emprego;

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995).

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

Como se vê, o Estado necessita desenvolver inúmeras atividades, e para isto ele necessita de recursos que são aportados da exploração de seu próprio patrimônio como do patrimônio de terceiros. No primeiro caso, encontram-se as receitas públicas de capital, em regra, são aquelas provenientes da exploração estatal de seus bens e empresas comerciais industriais, onde a fonte é o contrato – o Estado age como se empresário fosse; já no segundo caso, as receitas públicas correntes, ambas classificadas segundo a Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964 <sup>1</sup>. Dentre as receitas correntes estão às receitas tributárias – impostos, taxas, contribuições de melhoria, empréstimos compulsórios e contribuições especiais – espécie de financiamento público de interesse deste estudo. Todavia, é importante destacar que este estudo não tem a pretensão de discorrer sobre as receitas públicas, mas ressaltar o papel das receitas tributárias com finalidade extrafiscal no contexto das atividades econômicas, sobretudo, as microempresas e as empresas de pequeno porte.

Segundo Estigara et al. (2009, p. 70):

O Estado, para o desenvolvimento das funções políticas, econômicas, sociais, administrativas, financeiras, educacionais e políticas, necessárias à organização da vida em sociedade, e à promoção, portanto do bem comum, necessita, dentre outras receitas, principalmente das receitas tributárias.

<sup>1</sup> Art. 11 - A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes. (Redação dada pelo Decreto Lei nº 1.939, de 20.5.1982)

[...]

As receitas tributárias revelam-se assim como uma fonte de recurso para o Estado realizar a ordem social, traduzida em trabalho, educação, cultura, ciência e tecnologia, entre outros.

Assim sendo, o Estado ao adotar políticas públicas, realiza o bem comum e além de outras atividades, de cunho meramente instrumental<sup>2</sup>, de forma a viabilizar financeiramente as atividades públicas, dentre as quais a atividade de arrecadar o tributo.

Para Tavares (2008, p.89):

A arrecadação não deixa de ser uma preocupação do Direito Tributário. Contudo, ela não mais é uma preocupação absoluta, única, pois a tributação passa a não ter apenas essa finalidade, mas a servir de instrumento para a implantação de políticas públicas, para o direcionamento das condutas humanas e para o equilíbrio entre todos os atores da sociedade.

Na atualidade, o Estado desenvolve a atividade tributária não só com objetivo de obtenção de receitas públicas (finalidade fiscal), mas, principalmente, como instrumento de intervenção econômica (finalidade extrafiscal) para concretizar política pública.

Os tributos designados como fiscais são aqueles cuja configuração aponta para o objetivo único de abastecimento do erário, custeando o Estado e a administração pública, sem que outros interesses interfiram na atividade impositiva. Na extrafiscalidade a administração pública pretende através da atividade impositiva, prestigiar os contribuintes através de atenuações da carga tributária procurando conseguir a melhor adequação de um determinado tributo à capacidade contributiva dos mesmos (BARBOSA, 2008).

A política tributária, dentro de sua finalidade extrafiscal, estabelece critérios tributários para o desenvolvimento da atividade econômica. Dentro deste contexto, destaca-se a política de tratamento diferenciado favorecido para as microempresas e as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país, com inúmeras possibilidades de simplificação de suas obrigações, inclusive a desoneração tributária, tema mais adiante abordado, tendo em vista se reportar ao objeto de estudo deste trabalho.

Na verdade, a economia de mercado nem sempre é eficiente e gera imperfeições que traz males à sociedade, tais como desemprego, diferenças de

---

<sup>2</sup> Atividade financeira do Estado.

renda e riqueza, entre outros. Deste modo, a atividade econômica, em muitas das vezes não se ajusta ao previsto na CF/88. Por isso, o Estado intervém para corrigir estas falhas externalizadas pelo mercado, através de políticas públicas tributárias. No caso, com finalidade extrafiscal, no sentido de regular o mercado, que em muitas das vezes não resulta em receita para os cofres públicos, mas redundando em benefícios sociais (ANDRADE, 2008).

Andrade (2008, p.26) dispõe ainda que:

É possível que ao intervir, o governo seja capaz de influenciar os incentivos privados dos indivíduos ou empresas de forma que passem a levar em consideração o impacto das suas ações, negativos ou positivos, sobre os outros agentes econômicos. Esse é exatamente o objetivo das intervenções governamentais baseada no mercado. Em outras palavras, o governo visa a encontrar um mecanismo que faça os agentes econômicos internalizarem a externalidade. As suas formas principais de intervenção são a colocação de um imposto (ou multa), a introdução de um subsídio e a venda de direitos de poluição.

Neste sentido, justifica-se a necessidade de um Estado fiscal como instrumento de Estado social democrático, que com a presença cada vez mais ativa da sociedade civil nas questões de interesse geral, consiste na instituição que desenvolverá políticas tributárias não apenas voltadas à finalidade arrecadatória de regular as relações sociais, mas também com finalidade extrafiscal, como forma de equilibrar as relações distorcidas entre mercado e sociedade.

De acordo com Nogueira e Rosso (2007, p.195):

[...] o Estado Fiscal pode ser visto como aquele que recebe, por delegação do povo, mediante seus mandatários ou de forma direta, o poder de tributar, produto de uma constituição que lhe conferirá essa prerrogativa de formação de receitas e, noutra banda, lhe imporá uma série de limitações para o exercício de referida tributação.

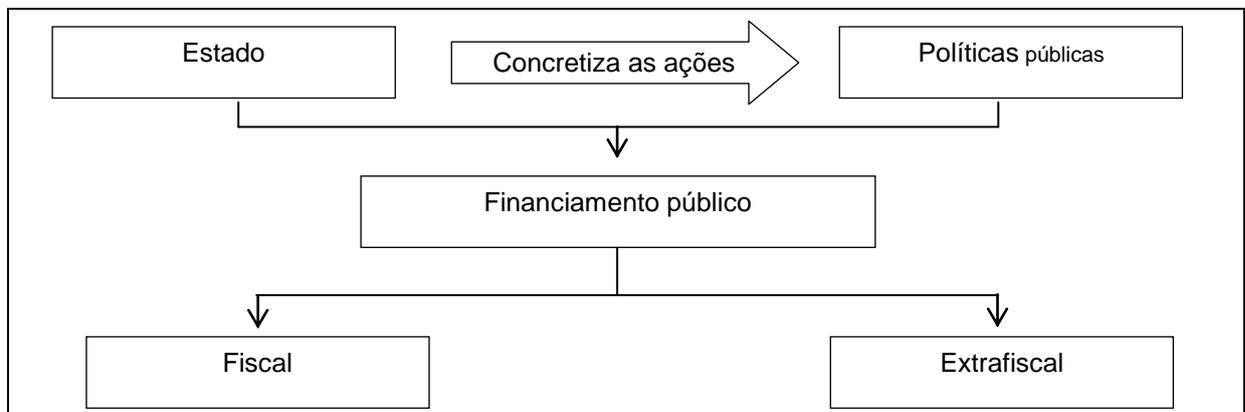
O Estado fiscal, neste sentido, sintetiza o poder de gerir recursos financiamento público, com o fim de atender as demandas sociais. O financiamento público, através da arrecadação das receitas tributárias, viabiliza recursos financeiros necessários à realização das políticas públicas, que podem ser de caráter fiscal ou extrafiscal. As ações de natureza fiscal são desenvolvidas através de políticas públicas tributárias cuja finalidade é a obtenção de receitas tributárias e as ações de natureza extrafiscal, têm como finalidade principal servir de instrumento de realização de outras atribuições estatais, tais como fomentar o desenvolvimento

econômico, controlar a economia, o comércio exterior e o câmbio, redistribuir renda, dentre outros (FERREIRA, 2006).<sup>3</sup>

Como por exemplo, a Lei Complementar (LC) nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que “Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte”, objeto deste estudo. Cujas finalidade é atender o Art. 179, da CF, que diz:

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

Neste sentido, esta seção se resume, apresentando o conceito de Estado, cujas atividades são concretizadas pelas políticas públicas, que para serem implementadas necessitam do financiamento público. Classificados em receitas correntes e receitas de capital. Sendo as receitas correntes as receitas tributárias [...], que em muitas das vezes pode ser compensada a incidência econômica pela incidência social (desdobramentos de outras atividades pelos agentes econômicos), apresentada, sucintamente, no quadro abaixo:



Fonte: Elaborado pela autora  
 Quadro 1 – Processo de atuação do Estado

Dando continuidade aos estudos, na seqüência tem-se o Sistema Tributário Nacional.

<sup>3</sup> FERREIRA, Alexandre Henrique Salema. Texto “A maldição do tributo: nova economia, política pública tributária e exclusão social”, produzido em 2006 no Mestrado Interdisciplinar em Ciências da Sociedade, da Universidade Estadual da Paraíba, sob a orientação dos professores Dr. Damião de Lima e Dra. Margot Barbosa Schult.

## 2.2 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

O Programa Nacional de Educação Fiscal (PNEF) de 2004 esclarece que a CF é a fonte de toda ordem jurídica e é ela que institui o Sistema Tributário Nacional (STN) nos artigos 145 a 162 (em anexo), mas, não é a CF/88 que cria o tributo. No entanto, a CF cumpre papel essencial na construção do sistema tributário ao definir as competências tributárias dos entes políticos da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios), consagra os princípios e as normas gerais de direito tributário, institui limitações ao poder de tributar e estabelece a repartição das receitas tributárias e vinculações compulsórias.

Para evitar conflitos entre o Estado e o cidadão, as sociedades organizadas, através da CF/88, criaram regras para limitar o poder de tributar dos governantes.

A Federação Nacional do Fisco (FENAFISCO) lançou a revista Visão Fenafisco em setembro de 2010, em sua primeira edição, busca esclarecer os preceitos constitucionais de justiça tributária que devem ser observados pelo legislador e pelos entes federados. Esclarece também que o Estado tem obrigação de intervir e retificar a ordem social a fim de remover as mais profundas injustiças sociais estabelecendo uma tributação mais justa no País que passe pelo resgate e reafirmação dos princípios tributários já existentes na CF.

Entre os princípios gerais do direito e do direito tributário, a FENAFISCO elencou os princípios tributários e econômicos clássicos, os quais são:

### 2.2.1 Equidade

O princípio da equidade tem por objetivo a garantia de uma distribuição eqüitativa da carga tributário pelos indivíduos, podendo ser dividida em duas linhas de ação: na primeira, a carga tributária deveria ser repartida entre os indivíduos de acordo com o benefício que cada um usufrui em relação aos bens e serviços prestados pelo Estado e, na segunda, a repartição da carga tributaria deveria ser baseada na capacidade individual de contribuição do indivíduo (OLIVEIRA et al, 2009).

### **2.2.2 Neutralidade**

O princípio da neutralidade estabelece que a alocação de recursos na economia deve ser interferida o mínimo possível pela otimização da carga tributária, tendo em vista que qualquer alteração nos preços relativos de bens e serviços provocados por modificações da tributação pode causar uma redução do bem-estar social (MATIAS-PEREIRA, 2009).

### **2.2.3 Capacidade contributiva**

Na CF, art.145, o parágrafo 1º, diz que:

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

Observa-se que, o princípio da capacidade contributiva estabelece que, é necessário graduar os tributos de acordo com a riqueza de cada contribuinte, de modo que os contribuintes que auferem rendas mais altas paguem mais e os que auferem rendas mais baixas paguem menos.

### **2.2.4 Legalidade**

O princípio da legalidade tem por finalidade garantir os direitos e os deveres individuais e coletivos, uma vez que, nos Estados democráticos, não apenas os indivíduos são subordinados à lei, mas também a própria Administração Pública, (CF/88, art.150, I). A legalidade, não se restringe a vedar ou proibir a tributação sem lei, mas, fundamentalmente, garantir a todo cidadão segurança jurídica, econômica e social, Programa Nacional de Educação Fiscal de 2004.

### 2.2.5 Anterioridade

O princípio da anterioridade proíbe a exigência de tributo ou seu aumento no mesmo exercício em que haja sido publicada a lei que o instituiu a fim de evitar que o contribuinte seja pego de surpresa pela majoração da carga tributária, esse princípio está disposto no art.150, da CF/88, inciso III, alínea b.

### 2.2.6 Isonomia

O princípio da isonomia trata da igualdade de todos perante a lei, ou seja, proíbe distinções arbitrárias, entre contribuintes que se encontre em situações semelhantes. Disposto no art.150, da CF/88, inciso II.

Art.150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos.

### 2.2.7 Irretroatividade

O princípio da irretroatividade procura impedir que determinada lei produza efeitos sobre fatos ocorridos antes de sua vigência. A lei não retroage, a menos que seja para beneficiar o contribuinte.

Art.150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que houver instituído ou aumentado;

### **2.2.8 Transparência**

O princípio da transparência esclarece aos contribuintes que eles têm o direito de saber qual o total dos tributos que pagam ao adquirir uma mercadoria ou um serviço, na CF/88 “A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços”. (Art. 150, § 5º).

### **2.2.9 Não-cumulatividade**

O princípio da não-cumulatividade refere-se a três impostos: ICMS, IPI e impostos residuais da União. Os art.153, art.154 e art.155, dispõem sobre este princípio.

No art. 153, §3º, II, CF/88 o imposto previsto sobre produtos industrializados “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores”.

O art. 154, I, CF/88, dispõe que a União poderá instituir “mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição”.

O art. 155, §2º, I, CF/88 diz que: “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”.

### **2.2.10 Imunidade recíproca**

O princípio da imunidade Recíproca previsto na CF dispõe que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios não poderão “instituir impostos sobre

patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros” (Art.150, VI, ‘a’,CF/88), este princípio tem por finalidade alcançar equilíbrio entre os entes da Federação.

### **2.2.11 Progressividade**

O princípio da progressividade (art.153, §2º, I, CF/88) é uma decorrência do princípio da isonomia e da capacidade contributiva, já que em regra geral a progressividade do tributo somente deve ser possível nos impostos pessoais, cujo fato gerador é a própria expressão direta da capacidade contributiva.

### **2.2.12 Seletividade**

O princípio da seletividade propõe que a tributação seja mais intensa em produtos menos essenciais, já os produtos essenciais terão alíquotas menores. A CF/88 diz que o imposto previsto sobre produtos industrializados “será seletivo, em função da essencialidade do produto” (Art.153, §3º, I).

### **2.2.13 Não confisco**

O princípio do não confisco busca proteger o contribuinte contra a possibilidade de o ente tributante vir a tomar totalmente o seu patrimônio ou a sua renda. A análise de cada caso é que permitirá dizer se há ou não confisco, uma vez que tributos com características diferentes comportam parâmetros diferentes, Caderno de Educação Fiscal (2004). Na CF/88, o art.150, inciso IV, disserta que: “Art.150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: [...] IV-utilizar tributo, com efeito, de confisco”.

Como visto o Sistema Tributário Nacional com o objetivo de proporcionar uma tributação mais justa, procura limitar o poder de tributar do Estado, através da aplicabilidade dos princípios tributários, tornando assim a tributação mais eqüitativa no sentido de regular a economia de forma a proteger os direitos sociais<sup>4</sup> do contribuinte dispostos na CF/88.

Neste sentido, o Estado procura traçar mecanismos de apuração do tributo. Dentre os mecanismos, têm-se os regimes normais de tributação e os regimes diferenciados de tributação, cujo desdobramento far-se-á na seção seguinte.

### 2.3 REGIMES DE TRIBUTAÇÃO

A Lei nº 5.172 de 1966, dispõe sobre o STN e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios e é através desta lei que o Estado disciplina os regimes de tributação atualmente existentes.

De acordo com Oliveira et al (2009, p.25) a legislação tributária, segundo o art. 96 do Código Tributário Nacional (CTN):

[...] compreende as leis, os tratados e convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes”, “o Sistema Tributário Nacional Brasileiro é um dos mais complexos do mundo. Estima-se a existência de aproximadamente 60 tributos vigentes, com diversas Leis, Regulamentos e Normas constantemente alteradas.

Os regimes de tributação previstos nas legislações tributárias trazem para o contribuinte inúmeras sugestões, dentro as quais se destacam a redução na carga tributária. O contribuinte tem o direito de escolher qual regime de tributação se enquadra melhor a sua atividade e de acordo com seu faturamento eleger aquele que resulte no menor pagamento de tributos.

---

<sup>4</sup> Art. 6º São direitos sociais a educação, a saúde, a alimentação, o trabalho, a moradia, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desamparados, na forma desta Constituição. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 64, de 2010)

O que torna de fundamental importância que o contador além de conhecer as normas e os princípios fundamentais da contabilidade, também conheça a legislação tributária, que tem grande influência nas rotinas das organizações.

Diante do exposto, este trabalho procurará discorrer, em particular, sobre o tratamento diferenciado dispensado às microempresas e às empresas de pequeno porte, sem, contudo desprezar os conceitos do regime de tributação lucro presumido, lucro real e lucro arbitrado. Este direcionamento para o tratamento diferenciado de tributação tem a pretensão de analisar como se comporta esta política tributária instituída para as microempresas e as empresas de pequeno porte diante da constituição e extinção de empresas nessa modalidade de porte.

O Estado estabelece tratamento tributário diferenciado, no sentido de estimular o desenvolvimento econômico e facilitar a constituição e o funcionamento das empresas, de modo que assegure o fortalecimento de sua participação no processo de desenvolvimento econômico e social do país, condição esta, que por muitas das vezes, o Estado chega a desonerar parcialmente ou até mesmo totalmente alguns tipos de tributos, no sentido de estimular a concorrência ou mesmo dar condição para o desenvolvimento regional de determinada atividade econômica.

### **2.3.1 Tratamento diferenciado para microempresa (ME) e empresa de pequeno porte (EPP)**

A CF de 1988 prevê que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios devem dispensar às microempresas e às empresas de pequeno porte, conforme definidas em lei, “tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação destas por meio de lei” (art.179).

No regime de tributação Simples, observa-se que o Estado com o dever de proteger o contribuinte, procura trazer os pequenos negócios informais para a legalidade, a partir de uma tributação justa e simples. O benefício tem como objetivo facilitar a constituição e o funcionamento de microempresas e empresas de pequeno porte, viabilizando a sua participação no processo de desenvolvimento econômico e

social do país e assegurando a realização dos princípios gerais da atividade econômica descritos na CF/88 no art.170, em especial o inciso IX, no qual prevê “tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País”.

Esse tratamento jurídico é disciplinado pela LC nº123/2006, que instituiu o Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. A LC nº123/2006 altera dispositivos das Leis nº(s) 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei no 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei no 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nos 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999.

Segundo a LC nº 123/06, em seu art.13, mediante documento único de arrecadação, o Simples Nacional implica o recolhimento mensal dos seguintes impostos e contribuições:

- a) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ;
- b) Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI;
- c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL;
- d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS;
- e) Contribuição para o PIS/Pasep;
- f) Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei no 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar;
- g) Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS;
- h) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

Entretanto, em alguns desses tributos há exceções, pois o recolhimento será realizado de forma distinta, conforme a atividade segundo códigos específicos, para cada espécie de receita discriminada no § 4º do art. 18 da LC nº. 123/2006.

As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam dispensadas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União, inclusive as contribuições para as entidades privadas de serviço social e de

formação profissional vinculadas ao sistema sindical, de que trata o art. 240 da CF/88, e demais entidades de serviço social autônomo.

De acordo com o estatuto vigente a partir de 1º de julho de 2007, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples e o empresário (a que se refere o art.966 do Código Civil de 2002), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

- a) no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, que obtenha, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);
- b) no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, que obtenha, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

Segundo o art. 3º, § 4 da LC nº123/2006 não se inclui no regime diferenciado e favorecido, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica que:

- a) de cujo capital participe outra pessoa jurídica;
- b) que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;
- c) de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de 2.400.000,00 em cada ano-calendário ;
- d) cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de 2.400.000,00 em cada ano-calendário;
- e) cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de 2.400.000,00 em cada ano-calendário;
- f) constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;
- g) que participe do capital de outra pessoa jurídica;
- h) que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;

i) resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

j) constituída sob a forma de sociedade por ações.

É importante observar que as restrições mencionadas a que se referem os itens “d e g” tratados anteriormente não se aplicam à participação no capital de cooperativas de crédito, bem como em centrais de compras, bolsas de subcontratação, no consorcio Simples previsto no art. 50 da LC nº123/2006, e em associações assemelhadas, sociedades de interesse econômico, sociedades de garantia solidária e outros tipos de sociedades, que tenham como objetivo social à defesa exclusiva dos interesses econômicos das microempresas e empresas de pequeno porte.

De acordo com Fabretti (2007), as microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional deverão:

- a) Entregar anualmente à Secretaria da Receita Federal de declaração única e simplificada das informações socioeconômicas e fiscais, que deverão ser disponibilizadas aos órgãos de fiscalização tributária e previdenciária, observados prazo e modelo;
- b) Emitir de documento fiscal de venda ou prestação de serviço, de acordo com as instruções expedidas pelo Comitê Gestor;
- c) Guardar e manter em boa ordem os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes;
- d) Manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária;
- e) Entregar declaração eletrônica que deva conter os dados referentes aos serviços prestados ou tomados de terceiros.

A LC nº. 123/2006 dispõe também sobre as normas de estímulo às microempresas e empresas de pequeno porte, tais como:

- a) simplificação das relações de trabalho (art. 50 a 54 e 84);
- b) fiscalização orientadora, no que se refere aos aspectos trabalhistas, metrológico, sanitário, ambiental e de segurança (art.55);
- c) estímulo ao crédito e a capitalização (arts. 57 a 63);
- d) estímulo a inovação (arts. 64 a 67).
- e) regras específicas sobre protesto de títulos, quando o devedor for ME ou EPP (art. 73);
- f) normas especiais de acesso a justiça (art. 74 e 75).

g) regras a serem observadas para a participação em licitações públicas (art. 42 a art. 49).

No que se refere à figura da recuperação judicial a ME e a EPP, encontra resguardo na Lei nº. 11.101/2005, em vigor desde 09 de junho de 2005, trouxe um modelo que veio substituir a antiga concordata: a recuperação de empresas, judicial ou extrajudicial. Em seu art. 70 a 72, a lei define regras específicas sobre recuperação judicial que podem ser adotadas pelas ME e EPP.

Por definição a Lei nº. 11.101/2005, no art. 47, dispõe que a recuperação judicial tem por objetivo viabilizar a superação de crise econômica e financeira do devedor, a fim de permitir a manutenção da fonte produtora, do emprego dos trabalhadores e dos interesses dos credores, promovendo, assim, a preservação da empresa, sua função social e o estímulo a atividade econômica.

De acordo com o art.71, o plano especial de recuperação judicial da ME e EPP deve ser apresentado no prazo improrrogável de 60 dias da publicação da decisão que deferir o processamento da recuperação judicial.

As regras previstas na exclusão do Simples Nacional e o modo de sua implantação são regulamentados pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) que dispõe que a exclusão será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Segundo a LC nº. 123/2006 em seu art.29, a exclusão de ofício dar-se-á quando:

- a) verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;
- b) for oferecido embaraço à fiscalização;
- c) for oferecida resistência à fiscalização;
- d) a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;
- e) tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;
- f) a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;
- g) comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;
- h)houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

i) for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

j) for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade.

k) houver descumprimento da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26 desta Lei Complementar;

l) omitir da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

A exclusão mediante comunicação das empresas optantes pelo Simples Nacional, segundo a LC nº. 123/2006 dar-se-á:

Art. 30. [...]

I - por opção;

II - obrigatoriamente, quando elas incorrerem em qualquer das situações de vedação previstas nesta Lei Complementar; ou

III - obrigatoriamente, quando ultrapassado, no ano-calendário de início de atividade, o limite de receita bruta correspondente a R\$ 200.000,00 (duzentos mil reais), multiplicados pelo número de meses de funcionamento nesse período, em relação aos tributos e contribuições federais, e, em relação aos tributos estaduais, municipais e distritais, de R\$ 100.000,00 (cem mil reais) ou R\$ 150.000,00 (cento e cinquenta mil reais), também multiplicados pelo número de meses de funcionamento no período, caso o Distrito Federal, os Estados e seus respectivos Municípios tenham adotado os limites previstos nos incisos I e II do art. 19 e no art. 20, ambos desta Lei Complementar.

A exclusão procedida em razão de qualquer dos casos previstos no art. 29 impossibilitará a empresa de voltar ao sistema pelo prazo de 3 (três) anos. Caso se constate o uso de qualquer artifício para levar a fiscalização a erro, esse prazo aumenta para 10 (dez) anos, o Estado procura dessa forma, estimular as empresas a cumprirem suas obrigações com mais atenção. As microempresas ou empresas de pequeno porte excluídas do Simples Nacional, a partir do momento em que forem processados os efeitos da exclusão estarão sujeitas as normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

A LC nº 123/2006, em seus art. 18-A a 18C, incluídos pelo art. 3 da LC nº 128/2008, e cujas disposições entraram em vigor a partir de 1º de Julho de 2009, trata da figura do Microempreendedor Individual (MEI).

O CGSN no uso das competências que lhe conferem a LC nº123/2006, o Decreto nº 6.038, de 7 de fevereiro de 2007 e o Regimento Interno aprovado pela Resolução do CGSN nº1, de 19 de março de 2007, resolvem instituir a figura do microempreendedor nos seguintes termos:

Art. 1º O Microempreendedor Individual (MEI) poderá optar pelo Sistema de Recolhimento em Valores Fixos Mensais dos Tributos abrangidos pelo Simples Nacional (SIMEI), independentemente da receita bruta por ele auferida no mês, na forma desta Resolução.

§ 1º Considera-se MEI o empresário individual a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, que atenda cumulativamente às seguintes condições:

I – tenha auferido receita bruta acumulada no ano-calendário anterior de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais);

II – seja optante pelo Simples Nacional;

III – exerça tão-somente atividades constantes do Anexo Único desta Resolução;

IV – possua um único estabelecimento;

V – não participe de outra empresa como titular, sócio ou administrador;

VI – não contrate mais de um empregado, observado o disposto no art. 5º.

§ 2º No caso de início de atividade, o limite de que trata o inciso I do § 1º será de R\$ 3.000,00 (três mil reais) multiplicados pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro.

A opção pelo enquadramento como MEI implica na opção pelo recolhimento da Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual, calculada com base em 11% sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário de contribuição.

O MEI optante pelo SIMEI recolherá, por meio do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (DAS), valor fixo mensal correspondente à soma das seguintes parcelas:

a)<sup>5</sup> R\$ 51,15, a título de contribuição previdenciária relativa à pessoa do empresário;

b) R\$ 1,00, a título de ICMS, caso seja contribuinte deste tributo;

c) R\$ 5,00, a título de ISS, caso seja contribuinte deste tributo.

Na vigência da opção pelo SIMEI não se aplicam ao MEI:

<sup>5</sup> O valor de que se trata será reajustado, na forma prevista em lei ordinária, na mesma data de reajustamento dos benefícios de que se tratam a Lei nº 8.213/1991, de forma a manter equivalência com a contribuição de que trata a Lei nº 8.212/1991, art.21§ 2º.

a) valores fixos que tenham sido estabelecidos por Estado, Município ou Distrito Federal na forma do disposto no § 18 do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006;

b) reduções previstas no § 20 do art. 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, ou qualquer dedução na base de cálculo;

c) isenções específicas para as microempresas e empresas de pequeno porte concedidas pelo Estado, Município ou Distrito Federal a partir de 1º de julho de 2007 que abrangem integralmente a faixa de receita bruta anual de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais);

d) retenções de ISS sobre os serviços prestados;

e) atribuições da qualidade de substituto tributário.

A formalização da opção pelo SIMEI destacada pela Resolução CGSN nº58/2009, art. 2º, caput e § 1º, será irretratável para todo o ano-calendário, devendo ser formalizada por meio de aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional. Para as empresas já constituídas, deverá ser formalizada no mês de janeiro, até seu último dia útil, produzindo efeitos a partir do 1º dia do ano-calendário da opção. Para as empresas em início de atividade com data de abertura constante do CNPJ a partir de 1º de julho de 2009, será simultânea a inscrição no CNPJ, devendo ser utilizado o registro simplificado de que trata a LC nº123/2006 art. 4, 6º§1º.

De acordo com o § 13, art. 18A da LC nº123/2006, o contribuinte optante pelo SIMEI fica dispensado de prestar as informações previstas no inciso IV do art. 32 da Lei nº 8.212, de 1991, no que se refere à remuneração paga ou creditada decorrente do seu trabalho, salvo se presentes outras hipóteses de obrigatoriedade de prestação de informações, na forma estabelecida pela RFB, observado o disposto no inciso II do parágrafo único do art. 5º.

O desenquadramento do SIMEI será realizado de ofício ou mediante comunicação do MEI, as duas formas não implica na exclusão do Simples Nacional.

O desenquadramento mediante comunicação do contribuinte dar-se-á:

---

<sup>6</sup> § 1º O processo de registro do Microempreendedor Individual de que trata o art. 18-A desta Lei Complementar deverá ter trâmite especial, opcional para o empreendedor na forma a ser disciplinada pelo Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios. (produção de efeitos: 1º de julho de 2009)

a) por opção, até o vencimento dos tributos relativos aos fatos geradores ocorridos em janeiro, em aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário da comunicação;

b) obrigatoriamente, quando deixar de atender a qualquer das condições previstas nos incisos III a VI do § 1º do art. 1º ou quando se transformar em sociedade empresária, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrida a situação de vedação, produzindo efeitos a partir do mês subsequente ao da ocorrência da situação impeditiva;

c) obrigatoriamente, quando exceder, no ano-calendário, o limite de receita bruta previsto no inciso I do § 1º do art. 1º, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrido o excesso, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao da ocorrência do excesso, na hipótese de não ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento) e retroativamente a 1º de janeiro do ano-calendário da ocorrência do excesso, na hipótese de ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento);

d) obrigatoriamente, quando exceder o limite de receita bruta previsto no § 2º do art. 1º, devendo a comunicação ser efetuada até o último dia útil do mês subsequente àquele em que ocorrido o excesso, produzindo efeitos a partir de 1º de janeiro do ano-calendário subsequente ao da ocorrência do excesso, na hipótese de não ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento) e retroativamente ao início de atividade, na hipótese de ter ultrapassado o referido limite em mais de 20% (vinte por cento);

e) obrigatoriamente, quando incorrer em alguma das situações previstas para a exclusão do Simples Nacional, ficando o desenquadramento sujeito às regras da Resolução CGSN nº 15, de 23 de julho de 2007.

O desenquadramento de ofício dar-se-á quando verificada a falta de comunicação obrigatória por parte do MEI.

No regime de tributação Simples, observa-se que o Estado com o dever de proteger o contribuinte, procura trazer os pequenos negócios informais para a legalidade, a partir de uma tributação justa e simples, tendo em vista, que a redução da carga tributária permite maior competitividade entre as empresas

### 2.3.2 Lucro real

Para Neves e V. Viceconti (2005, p. 3) “O Lucro Real é o Resultado (Lucro ou Prejuízo) do período de apuração(antes de computar a provisão para o imposto de renda), ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas pela legislação do imposto sobre a renda”.

O art. 247 do Decreto 3.000/1999 do RIR, define lucro real como sendo:

O lucro líquido do período de apuração ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas por este Decreto (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º).

§ 1º A determinação do lucro real será precedida da apuração do lucro líquido de cada período de apuração com observância das disposições das leis comerciais (Lei nº 8.981, de 1995, art. 37, § 1º).

§ 2º Os valores que, por competirem a outro período de apuração, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do período de apuração, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período de apuração competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente, observado o disposto no parágrafo seguinte (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 6º, § 4º).

§ 3º Os valores controlados na parte "B" do Livro de Apuração do Lucro Real - LALUR, existentes em 31 de dezembro de 1995, somente serão atualizados monetariamente até essa data, observada a legislação então vigente, ainda que venham a ser adicionados, excluídos ou compensados em períodos de apuração posteriores (Lei nº 9.249, de 1995, art. 6º).

O art. 248 do RIR/1999 expressa o conceito de lucro líquido do período de apuração como a “soma algébrica do lucro operacional, dos resultados não operacionais, e das participações, e deverá ser determinado com observância dos preceitos da lei comercial”.

O lucro real envolve maior complexidade na execução das rotinas contábeis e tributárias para a completa escrituração das atividades e apuração do mesmo. Para que uma empresa possa ser regida pelo lucro real, ela deverá elaborar suas Demonstrações Financeiras, especialmente a Demonstração de Resultado do Exercício de acordo com as exigências contidas no art. 187, inciso V da Lei 6.404/76. Onde parte-se do “resultado do exercício antes do IR”, ajustando-se as adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas no RIR, apurando dessa forma o lucro real.

De acordo com a Lei nº 9.718/1988, art. 14, com as alterações promovidas pela Lei nº 10.627/2002, art. 46, e pela Lei nº 12.249/2010, art. 22, ficam obrigadas à apuração do lucro real as pessoas jurídicas:

- a) cuja receita total, no ano calendário anterior, tenha sido superior ao limite de R\$ 48.000.000,00 ou proporcional ao número de meses do período, quando inferior a doze meses;
- b) cujas atividades sejam de bancos comerciais, de bancos de investimentos, bancos de desenvolvimento, caixas econômicas, sociedades de crédito, financiamento e investimento, sociedades de crédito imobiliário, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de arrendamento mercantil, cooperativas de crédito, empresas de seguros privados e de capitalização e entidades de previdência privada aberta;
- c) que tiverem lucros, rendimentos ou ganhos de capital oriundos do exterior;
- d) que, autorizadas pela legislação tributária, usufruam de benefícios fiscais relativos à isenção ou redução do imposto;
- e) que no decorrer do ano-calendário, efetuem pagamento mensal do Imposto de Renda regime de estimativa;
- f) que explorem atividades de prestação cumulativa e contínua de serviços de acessória creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);
- g) que explorem atividades de securitização de créditos imobiliários, financeiros e do agronegócio.

A pessoa jurídica mesmo que não esteja obrigada ao lucro real, poderá optar por este sistema de tributação, mas, dado sua relativa onerosidade, pois os controles contábeis exigidos são mais amplos que os demais sistemas de tributação é mais comum ser apurado por médios e grandes contribuintes. A opção do contribuinte, a adoção do lucro real pode ser mediante estimativa (recolhimento mensal) ou por trimestre, observando sempre que a adoção de uma das formas é irreatável para todo o ano-calendário.

Segundo Oliveira et al. (2009, p.219), “Se a opção for pela apuração do lucro real trimestral, este deve ser determinado em períodos de apuração encerrados em 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro, com base no resultado líquido de cada trimestre”.

Esse resultado será ajustado mediante escrituração do Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), com observância das normas estabelecidas na legislação comercial e fiscal, o qual será ajustado por todas as adições, exclusões e compensações determinadas ou autorizadas pela legislação do Imposto de Renda.

O LALUR é um livro de escrituração de natureza fiscal, criado pelo decreto lei nº 1.598 de 1977, em obediência ao §2º do art. 177 da Lei nº 6.404, de 1976, é destinado à apuração extra contábil do lucro real sujeito à tributação para o imposto de renda em cada período de apuração, contendo ainda, elementos que poderão comprometer o resultado de períodos de apuração futuros (RIR/1999, art. 262).

De acordo com Oliveira et al.(2009, p.63):

Destina-se a controlar os registros que influenciarem a determinação do lucro real, que pode ser diferente do lucro contábil, devido às exclusões e inclusões permitidas por lei.

Deve ser encadernado e ter duas folhas tipograficamente numeradas em seqüência, sem interrupção. Deve conter termos de abertura e de encerramento, com a assinatura do contabilista e de um sócio ou administrador. Não precisa ser registrado ou autenticado na Junta Comercial ou qualquer órgão fazendário.

No que se menciona o RIR/99 as pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real podem optar pela apuração do lucro real anual, alternativamente à apuração em cada trimestre. No entanto, os recolhimentos dos tributos devem ser efetuados todos os meses.

A base de cálculo do imposto por estimativa corresponderá ao resultado da multiplicação de percentuais, que variam de acordo com a atividade desenvolvida pela pessoa jurídica sobre a receita bruta mensal da pessoa jurídica. Os percentuais mais comuns são de 8% sobre a revenda de mercadorias, e 32% sobre a prestação de serviços em geral. Ao resultado dessa multiplicação, devem ser adicionados para se obter a base de cálculo do imposto por estimativa.

Segundo o art. 279 do decreto 3.000/1999 do RIR:

Art. 279. A receita bruta das vendas e serviços compreende o produto da venda de bens nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado auferido nas operações de conta alheia (Lei nº 4.506, de 1964, art. 44, e Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 12).

Parágrafo único. Na receita bruta não se incluem os impostos não cumulativos cobrados, destacadamente, do comprador ou contratante, dos quais o vendedor dos bens ou o prestador dos serviços seja mero depositário.

Em outras palavras, podemos afirmar que a Receita Bruta é a receita total decorrente das atividades para as quais a empresa foi constituída, segundo seu estatuto ou contrato social.

O ajuste final para o cálculo do Imposto de Renda é feito em 31 de dezembro de cada ano, ou na data de encerramento das atividades ou eventos de incorporação, fusão ou cisão, mediante apuração do lucro real. A opção é efetuada com o pagamento do imposto correspondente ao mês de janeiro do ano-calendário (até o último dia útil de fevereiro) ou com o levantamento do respectivo balanço ou balancete de suspensão do referido mês.

### 2.3.3 Lucro presumido

O conceito dado pelo Ministério da Fazenda dispõe que o “lucro presumido é uma forma de tributação simplificada para determinação da base de cálculo do imposto de renda e da CSLL das pessoas jurídicas que não estiverem obrigadas, no ano-calendário, à apuração do lucro real”.

Para Fabretti (2007, p.221):

O lucro presumido ou estimado também é um conceito tributário. Tem a finalidade de facilitar o pagamento do IR, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento do trimestre.

Oliveira et al. (2009), O IRPJ e o CSLL no lucro presumido são devidos na medida em que os rendimentos e os lucros devem ser auferidos. A apuração será trimestral, determinada através de percentuais fixados de acordo com a atividade de cada empresa, mediante a aplicação do percentual de presunção do lucro sobre a receita bruta mensal da venda de bens e da prestação de serviços, excluída dos valores relativos ao IPI, aos descontos incondicionais e as vendas canceladas. Adicionados dos ganhos de capital na alienação de bens do ativo permanente e demais receitas financeiras previstas na lei. Sendo aplicado à alíquota de 15% para efeito de IR e 9% para CSLL. No caso da apuração do IRPJ e da CSLL os contribuintes optantes pelo lucro presumido, incidirá adicional de 10% sobre o valor que ultrapassar ao lucro trimestral de R\$ 60.000,00.

Para efeito de escrituração a Lei nº 8.981 de 1995, em seu art. 45, a pessoa jurídica habilitada à opção pelo regime de tributação com base no lucro presumido deverá manter:

Art. 45.[...]

I - escrituração contábil nos termos da legislação comercial;

II - Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término do ano-calendário abrangido pelo regime de tributação simplificada;

III - em boa guarda e ordem, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, todos os livros de escrituração obrigatórios por legislação fiscal específica, bem como os documentos e demais papéis que serviram de base para escrituração comercial e fiscal.

Parágrafo único. O disposto no inciso I deste artigo não se aplica à pessoa jurídica que, no decorrer do ano-calendário, mantiver livro Caixa, no qual deverá estar escriturado toda a movimentação financeira, inclusive bancária.

O lucro presumido deve ser apurado nos dias 31 de março, 30 de junho, 30 de setembro e 31 de dezembro de cada ano-calendário, ou na data de extinção da pessoa jurídica, caso encerre as atividades ou o seu acervo líquido seja totalmente destinado. O imposto de renda das empresas incide sobre o lucro, porém as empresas optantes pelo lucro presumido devem presumir o lucro auferido em cada trimestre, e essa presunção é feita pela aplicação de percentuais de lucratividade ditados pela legislação.

Conforme Young (2007), a base de cálculo do imposto, em cada mês, será determinada mediante aplicação sobre a receita bruta auferida na atividade operacional dos seguintes percentuais:

- a) comércio e indústria: 8% (oito por cento);
- b) revenda, para consumo, de combustível derivado de petróleo, álcool etílico carburante e gás natural: 1,6% (um inteiro e seis décimos por cento);
- c) serviços em geral: 32% (trinta e dois por cento);
- d) serviços hospitalares e de transporte de carga: 8% (oito por cento);
- e) demais serviços de transporte: 16% (dezesesseis por cento); e
- f) instituições financeiras, sociedades corretoras de títulos, valores mobiliários e câmbio, distribuidoras de títulos e valores mobiliários, empresas de seguros privados, entidades de previdência privada aberta e empresas de capitalização: 16% (dezesesseis por cento).

No caso de atividades diversificadas, será aplicado o percentual correspondente a cada atividade.

Não serão acrescidas à base de cálculo do lucro presumido as recuperações de créditos que não representem ingressos de novas receitas e os lucros, dividendos decorrentes de participações societárias avaliadas pelo custo de aquisição e a contrapartida do ajuste por aumento de investimentos avaliados pelo método da equivalência patrimonial.

Do imposto devido à empresa poderá deduzir:

- a) o imposto pago ou retido na fonte sobre as receitas que integram a base de cálculo;
- b) o saldo negativo do IRPJ de trimestres anteriores (pagos indevidamente).

Na sistemática do lucro presumido é vedada qualquer dedução a título de incentivo fiscal, inclusive vale transporte.

De acordo com Neves e V. Viceconti (2007, p.19) “ A pessoa jurídica poderá considerar as receitas, para fins de opção pela tributação com base no Lucro Presumido, segundo o **regime de competência ou de caixa.**” <sup>7</sup>. Entende-se como regime de competência o registro do documento na data que ocorre o fato gerador, ou seja, são contabilizados como receita ou despesa os valores dentro do mês de competência quando gerados, na data que ocorreu o fato gerador, não importando para a contabilidade quando será realizado o pagamento ou o recebimento, mas sim quando foi realizado o ato. A empresa optante pelo regime de caixa poderá adotar o critério de reconhecimento das receitas das atividades nas vendas a prazo ou parceladas, na medida dos recebimentos de cada trimestre. Adotando o regime de caixa, segundo Fabretti (2007), a empresa que não mantiver escrituração contábil deverá:

- a) emitir a nota fiscal quando da entrega do bem ou direito ou da conclusão do serviço;
- b) indicar, no livro Caixa, em registro individual, a nota fiscal a que corresponder cada recebimento.
- c) computar como receita do mês em que se der faturamento, a entrega do bem ou do direito ou a conclusão dos serviços, o que primeiro ocorrer, os valores recebidos adiantadamente, por conta de venda de bens ou direitos ou da prestação de serviços;
- d) considerar como recebimento do preço ou de parte deste, até o seu limite, os valores recebidos, a qualquer título, do adquirente do bem ou direito ou do contratante dos serviços.

### 2.3.4 Lucro arbitrado

Segundo Oliveira et al (2009, p.208) lucro arbitrado:

É um recurso utilizado pelas autoridades fiscais, quase sempre como ultima alternativa, que só deve ser aplicado quando houver ausência absoluta de confiança na escrituração contábil do contribuinte, devido à falta ou insuficiência de elementos concretos que permitam a identificação ou verificação da base de calculo utilizada na tributação pelo lucro real ou presumido. Também pode ser utilizado pelo fisco nos casos em que o contribuinte se recusar ou dificultar o acesso da autoridade fiscal à documentação comprobatória das atividades.

De acordo com a legislação consolidada no art. 530 do RIR/99, o Imposto de Renda devido pela pessoa jurídica será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando:

---

<sup>7</sup> Grifo do autor.

a) o contribuinte, obrigado à tributação com base no lucro real, não mantiver escrituração na forma das leis comerciais e fiscais, ou deixar de elaborar as demonstrações financeiras exigidas pela legislação fiscal;

b) a escrituração a que estiver obrigado o contribuinte revelar evidentes indícios de fraudes ou contiver vícios, erros ou deficiências que a tornem imprestável para identificar a efetiva movimentação financeira, inclusive bancária; ou determinar o lucro real;

c) o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal, ou o Livro Caixa, na hipótese do parágrafo único do art. 527;

d) o contribuinte optar indevidamente pela tributação com base no lucro presumido;

e) o comissário ou representante da pessoa jurídica estrangeira deixar de escriturar e apurar o lucro da sua atividade separadamente do lucro do comitente residente ou domiciliado no exterior (art. 398);

f) o contribuinte não manter, em boa ordem e segundo as normas contábeis recomendadas, Livro Razão ou fichas utilizados para resumir e totalizar, por conta ou subconta, os lançamentos efetuados no Diário.

O contribuinte obrigado à apuração do lucro real, que não mantiver escrituração nas condições exigidas pelas leis comerciais e fiscais poderá por sua própria iniciativa efetuar o pagamento do imposto de renda nas regras do lucro arbitrado, desde que seja conhecida a receita bruta. (art. 531 do RIR/99).

A IN SRF nº 93/1997, em seu art. 47 dispõe que “A pessoa jurídica que, em qualquer trimestre do ano-calendário, tiver seu lucro arbitrado, poderá optar pela tributação com base no lucro presumido relativamente aos demais trimestres desse ano-calendário, desde que não obrigada à apuração do lucro real”.

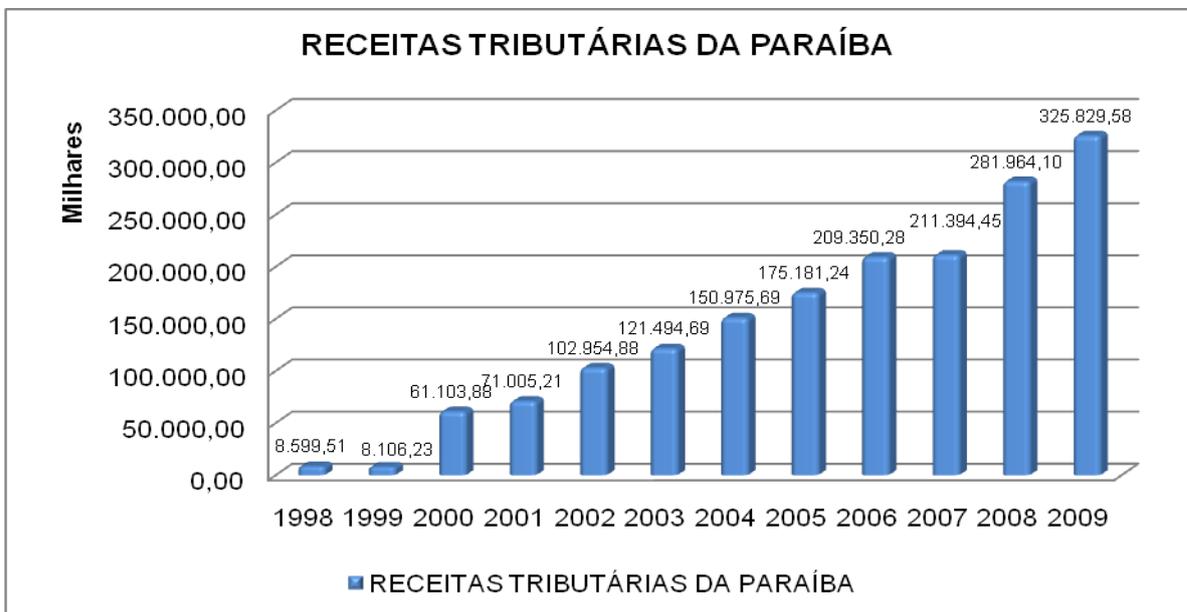
A apuração trimestral vigora desde o ano-calendário de 1997. Anteriormente (desde 1992) vigorou, para o lucro arbitrado, o regime de apuração mensal, observando-se que nos anos-calendários de 1992 a 1994, o arbitramento era procedimento privativo do Fisco, facultado ao contribuinte, excepcionalmente, nos anos-calendários de 1993 a 1994, pagar o imposto com base no lucro arbitrado, nos casos fortuitos ou de força maior, definidos na lei civil e devidamente comprovados.

### 3 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS DADOS

Como foi visto o Estado interfere na economia por meio de políticas públicas tributárias, que se apresenta como um instrumento da ação coletiva indispensável para atender os anseios e aspirações tanto do agente econômico como da sociedade.

A ação estatal se dá em função de ser este um regulador no processo de desenvolvimento econômico. Foi neste sentido que este trabalho delineou o seu principal objetivo analisar a contribuição das políticas públicas tributárias instituídas em regimes tributários diferenciados para os percentuais de constituição/extinção de empresas no Estado da Paraíba, adotando o recorte temporal, o ano de 1998 até o ano de 2009.

O gráfico 1 aponta os valores nominais das receitas tributárias arrecadadas no Estado da Paraíba no períodos dos últimos 12 anos.



Fonte: Tesouro Nacional

Gráfico 1 – Receitas tributárias do Estado da PB no período de 1998 a 2009.

Os dados acima apresentados no gráfico 1, remete as receitas tributárias arrecadadas no Estado que englobam impostos, taxas, contribuições de melhoria,

empréstimos compulsórios e contribuições especiais arrecadados no período de 1988 a 2009.

Tendo em vista que em função do Estado da Paraíba não ter aderido às exigências previstas na Lei nº 9.317/96, não foi possível levantar os dados relativos aos tributos arrecadados apenas naquele regime no período compreendido entre 1998 e 2006, para o Estado da Paraíba. Segundo a FENAFISCO o “ICMS é o imposto mais relevante na receita tributária brasileira em todos os aspectos”. Portanto se faz necessário mensurar a receita nominal de ICMS arrecadadas no Estado da Paraíba.

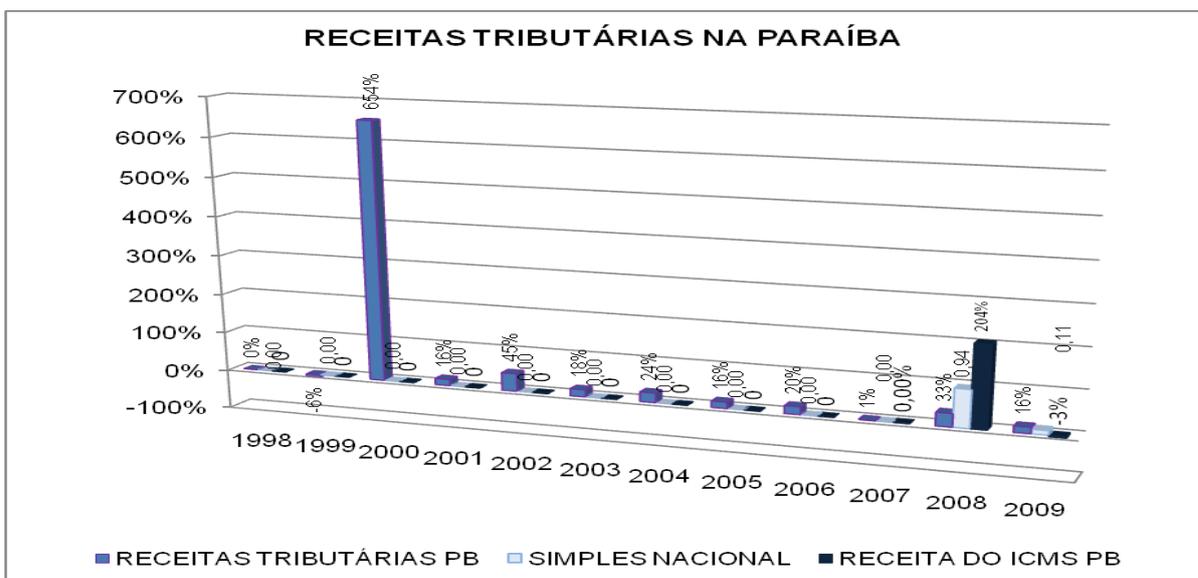
Tabela 1 – Receita nominal do Simples Nacional e valores do ICMS da Paraíba, período 2007 a 2010.

ANO	SIMPLES NACIONAL	ICMS ESTADO DA PARAÍBA
2007	8.380.120.621,37	13.151.378,78
2008	24.187.714.504,04	39.987.494,93
2009	26.835.660.000,00	38.670.568,40
2010	31.938.370.000,00	40.798.319,99

Fonte: Receita Federal do Brasil

Após a implantação do Simples Nacional, a partir da LC nº 123/2006, já é possível identificar valores relativos ao tributo destinado ao Estado da Paraíba, advindos do modelo de arrecadação simplificado, como mostra a tabela 1 acima.

Valores estes que pode ser analisados do ponto de vista de incremento nominal na receita tributária conforme mostra o gráfico 2 a seguir:



Fonte: Tesouro Nacional e Receita Federal do Brasil

Gráfico 2 – Receitas tributárias, Simples Nacional e Receita do ICMS da Paraíba

Apesar de não ser possível analisar a repercussão da receita tributária no Estado, decorrente do regime tributário diferenciado, foi realizada a projeção do incremento nominal da receita tributária na Paraíba com o intuito de poder fazer uma análise, apesar de um período curtíssimo de tempo, 2008 e 2009, mas já é possível inferir a receita do ICMS, destinada a Paraíba, advinda do Simples Nacional, modelo de tributação que vigora em substituição do Simples, agora direcionado para todos os Estados oferece muito oportunidade de transparência tanto para os gestores públicos como para a sociedade de uma forma geral.

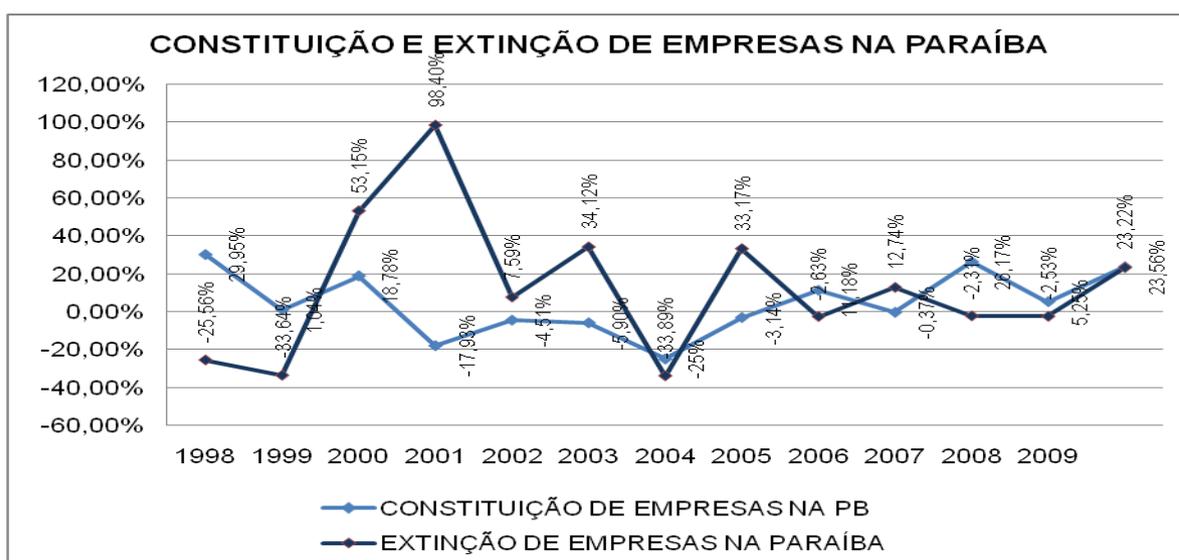
Deste modo, o incremento da receita do ICMS do Estado da Paraíba relativo ao ano de 2007, não mensurado, devido este ano ser o ano de implantação do regime tributário diferenciado, já para o ano de 2008 com relação 2007, apontando um incremento de receita na ordem de 204%, também não tem medidas simétricas, já que ano de 2007 para o Simples Nacional só tem início a partir de julho período em que entra em vigor a Lei nº 123/2006. Sendo assim, o incremento nominal de receita do ICMS do Estado da Paraíba advindo do Simples Nacional só faz sentido para o ano 2009 com relação a 2008, apresentando percentual negativo na ordem de 3%. Analisando apenas um pequeno período torna-se ousado fazer observações que levantariam a hipótese de que a relação entre o número de constituição não influência no tocante aumento da arrecadação de ICMS no Estado da Paraíba.

Continuando, como este trabalho tem a pretensão de analisar a contribuição das políticas públicas tributárias instituídas em regimes tributários diferenciados para os percentuais de constituição/extinção de empresas no Estado da Paraíba, então, neste sentido, foi primeiramente realizado o levantamento da quantidade empresas constituídas e da quantidade de empresas extintas para o mesmo recorte temporal, ou seja, 1998 a 2009, com a finalidade de atender os objetivos traçados, conforme demonstra a tabela 2 adiante e em seguida foi construído o gráfico 3, com a intenção de analisar o incremento nominal tanto da constituição de empresas, como da extinção de empresas no Estado da Paraíba.

Tabela 2 – Constituição e extinção de empresas, no Estado da Paraíba, período 1997 a 2009.

ANO	CONSTITUIÇÃO DE EMPRESAS	EXTINÇÃO DE EMPRESAS
1998	6396	286
1999	7597	438
2000	6235	869
2001	5954	935
2002	5603	1254
2003	4210	829
2004	4078	1104
2005	4534	1075
2006	4517	1212
2007	5699	1184
2008	5998	1154
2009	7411	1422

Fonte: Junta Comercial



Fonte: Elaborado pela autora

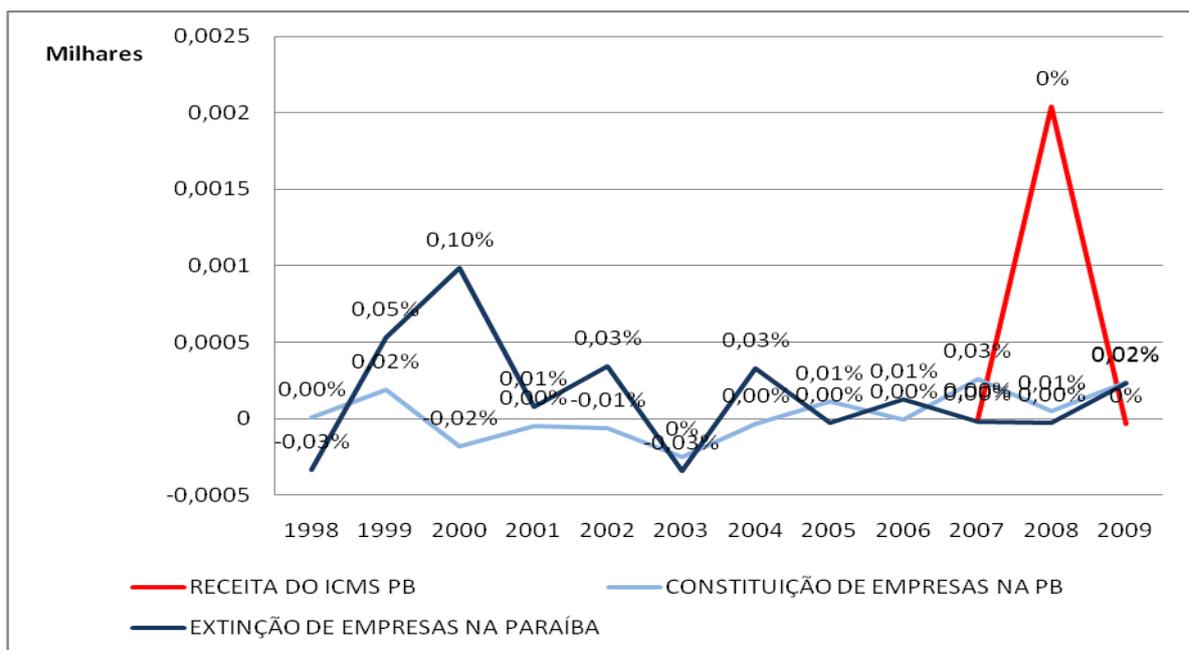
Gráfico 3 – Quantidade de empresas constituídas versus quantidade de empresas extintas, no Estado da PB, no período de 1998 a 2009.

Ao analisar os dados de constituição de 1998, observa-se que apenas no ano que a lei entra em vigor o número de constituição de empresas na Paraíba tem um incremento de 29,95%, cujas projeções de incremento, ao longo dos anos se apresentam com os seguintes percentuais, 1,04% para o ano de 1999, 18,78% para o ano de 2000, -17,93% para o ano de 2001, -4,51% para o ano de 2002, cuja ordem negativa só vai se alterar nos anos de 2005, 2007 e 2009, respectivamente com os seguintes percentuais 11,18%, 26,17% e 23,56%.

Como se percebe, no ano de 2007, quando a LC nº 123/2006, entra em vigor o número de constituições de empresas volta a crescer.

Na seqüência, tem-se a análise das extinções das empresas. O número de extinção de empresas no Estado da Paraíba no mesmo período, comporta-se de forma inversa ao número de constituições. No primeiro ano em que a Lei nº 9.317 entra em vigor houve uma involução, na ordem de 25,56% no número de extinção de empresas, o mesmo acontece nos anos seguintes que e chega a alcançar a marca dos 33,64% no ano 1999. Mas, a partir de 2000, este índice inicia uma fase de crescimento e chega a atingir um incremento de 98,40% em 2001.

Já nos últimos 3 anos, observou-se que a média de crescimento no período, do número de constituição de empresas foi de 16,32%, enquanto a média de extinção atinge os 6,13%.



Fonte: Elaborado pela autora

Gráfico 4 – Quantidade de empresas constituídas/extintas versus Receitas do ICMS, no Estado da PB, no período de 1998 a 2009.

Deste modo, ao analisar os percentuais de incremento na receita do ICMS vindo do Simples Nacional para o Estado da Paraíba, nos últimos três anos relativo ao período em que LC nº. 123/96 entra em vigor, e os percentuais de incremento nominal de constituição de empresas, para o mesmo período, os resultados não possibilitam concluir que as medidas de tratamento diferenciado instituídas através

da simplificação na arrecadação tributária tendem a estimular o desenvolvimento econômico no Estado da Paraíba, porém com estas variáveis não é possível diagnosticar se o regime de tratamento diferenciado traz desenvolvimento econômico para o Estado da Paraíba. Em resumo, o período em vigor da LC 123/06, é muito pequeno para se produzir uma inferência com precisão o que impossibilita que seja concluída aqui esta pesquisa.

## 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Ao instituir tratamento diferenciado para micro e pequenas empresas, o Estado atende a princípio da isonomia e o princípio da capacidade contributiva, tendo em vista que o Estado passa a tratar os iguais igualmente e graduar os tributos de acordo com a riqueza de cada contribuinte.

Observou-se, também, que há constantes mudanças no mercado competitivo, à intervenção do Estado tem papel relevante no contexto do desenvolvimento econômico, mas como foi estudado anteriormente as políticas públicas são ações de curto prazo, e como tal devem ser adaptada à realidade do mercado em que esta inserida de acordo com cada época.

Neste sentido, o Estado estabelece tratamento diferenciado, como proposta de estimular o desenvolvimento econômico e facilitar a constituição e o funcionamento das micro e pequenas empresas, de modo a assegurar o fortalecimento das mesmas no mercado. Com a implementação da Lei nº. 9.317/96, viu-se no Estado à pretensão de assistir estes pequenos empreendedores. Contudo, não foram suficientemente atendidas as exigências constitucionais, vindo esta lei a ser revogar e instituída nova lei, a LC nº. 123/2006. É bem verdade, que a proposta legal é bem mais ambiciosa que a lei anterior. No entanto, esta pesquisa, concluir-se com o seguinte entendimento: ao analisar a contribuição das políticas públicas tributárias instituídas em regimes tributários diferenciados para os percentuais de constituição/extinção de empresas no Estado da Paraíba tem-se como resultado que estas políticas tendem a influenciar no número de constituições de empresas, porém com estas variáveis não é possível diagnosticar se o regime de tratamento diferenciado traz desenvolvimento econômico para o Estado da Paraíba.

## REFERÊNCIAS

AZAMBUJA, Darcy. **Teoria do estado (revista e atualizada)**. 2. ed. São Paulo: Globo, 2008.

ANDRADE, Eduardo de Carvalho. Externalidades. In: BIDERMAN, Ciro. ARVATE, Paulo (orgs.). **Economia do setor público no Brasil**. 4ª re. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

BARBOSA, Hermano Antonio do Cabo Notaroberto. Regulação Econômica e Tributação: O papel dos incentivos fiscais. In: DOMINGUES, José Marcos (coord.). **Direito tributário e políticas públicas**. São Paulo: MP Editora, 2008.

BRASIL, **Código tributário nacional**\_(Lei nº. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Alterada pela Lei Complementar nº. 118, de 09 de fevereiro de 2005). Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/CodTributNaci/ctn.htm> > Acesso em: 24 de jan. 2010.

\_\_\_\_\_, **Constituição da república federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal. Subsecretaria de edições técnicas, 2005.

\_\_\_\_\_, **Dispõe sobre o sistema tributário nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à união, estados e municípios**. (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996). Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L5172.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L5172.htm)> Acesso em: 18 de ago. de 2010.

\_\_\_\_\_, **Estatuto nacional da microempresa e da empresa de pequeno porte** (LC Nº. 123, de 14 de dezembro de 2006). Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/LCP/Lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm)> Acesso em: 18 de abr. de 2009.

\_\_\_\_\_, **Instrução normativa SRF Nº. 093, de 24 de Dezembro de 1997**. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/ins/Ant2001/1997/insrf09397.htm>> Acesso em: 14 de set. de 2010.

\_\_\_\_\_, **Junta Comercial da Paraíba**. Disponível em: <<http://www.jucep.pb.gov.br/index.php/estatisticas>> Acesso em: 10 de agos. De 2010.

BRASIL, **Lei do simples**. (Lei nº. 9.317, de 05 de dezembro de 1996). Brasília: Senado Federal, 1996.

\_\_\_\_\_, **Regulamento do imposto de renda – RIR/1999**\_(Decreto Lei nº. 3.000, de 26 de março de 1999), disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/decreto/d3000.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto/d3000.htm) > Acesso em: 03 de out. 2010.

\_\_\_\_\_, **Tesouro Nacional : Estados e Municípios**, disponível em:  
<[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados\\_municipios/index.asp](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/index.asp)> Acesso em: 23 de out. 2010.

BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Instituições, bom estado e Reforma da Gestão Pública. In: BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo (Orgs.) **Economia do setor público no Brasil**. 4ª re. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

ESTIGARA, Adriana et al. **Responsabilidade social e incentivos fiscais**. São Paulo: Atlas, 2009.

EVA MARIA, Lakatos; MARCONI, Marina de Andrade. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. 7ª reimp. São Paulo: Atlas, 2009.

FABRETTI, Láudio Camargo. **Contabilidade tributária**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

\_\_\_\_\_. **Prática tributária da micro, pequena e média empresa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SÁ, Antonio Lopes de. **Teoria da contabilidade**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças públicas: A política Orçamentária no Brasil**. 4ª ed. Revista e atualizada. São Paulo: Atlas, 2009.

NEVES, Silvério das; V.VICECONTI, Paulo Eduardo. **Contabilidade avançada e análise das demonstrações financeiras**. 14. ed. São Paulo: Frase Editora, 2005.

NOGUEIRA, André Murilo Parente; ROSSO, Maria Izabel Souza. **O estado fiscal e o poder de tributar**. Rev. Jurídica, Brasília, v. 9, n. 84, abr./maio. 2007. Disponível em:  
<[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/revista/Rev\\_84/Artigos/PDF/AndreMurilo\\_rev84.pdf](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/revista/Rev_84/Artigos/PDF/AndreMurilo_rev84.pdf)> Acesso em: 14 de set. de 2010.

OLIVEIRA, Luís Martins de et al. **Manual de contabilidade tributária: textos e testes com respostas**. 7ª ed. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Antonio Carlos Ribeiro da. **Metodologia da pesquisa aplicada à contabilidade**: Orientações de Estudos, Relatórios, Monografias, Dissertações, Teses. 2ª ed. São Paulo: Atlas, 2006.

SISTEMA Tributário Nacional. **Programa nacional de educação fiscal**. Brasília, Série Educação Fiscal, caderno 3, 2004. Disponível em:  
<[http://www.santamaria.rs.gov.br/educacaofiscal/docs/2009/olimpiadas\\_caderno3.pdf](http://www.santamaria.rs.gov.br/educacaofiscal/docs/2009/olimpiadas_caderno3.pdf)> Acesso em: 16 de set. de 2010.

SISTEMA Tributário Nacional. **Revista visão Fenafisco**. Brasília, v. 1, n. 1, set. 2010.

TAVARES, Diogo Ferraz Lemos. A capacidade contributiva na tributação extrafiscal. In: DOMINGUES, José Marcos (coord.). **Direito tributário e políticas públicas**. São Paulo: MP Editora, 2008.

TRINDADE, A. A. **Comentário sobre pesquisas feito sobre o relatório de aprendizagem 02 na ferramenta Portfólio** (Renata A Fonseca Del Castillo) do Teleduc. 2003. Disponível em:  
<[http://www.iar.unicamp.br/disciplinas/am540\\_2003/renata/artigo\\_renata.htm](http://www.iar.unicamp.br/disciplinas/am540_2003/renata/artigo_renata.htm)>  
Acesso em: 11 de out. de 2010.

VERGARA, Sylvia Constant. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2004.

YOUNG, Lúcia Helena Brisk. **Planejamento tributário – fusão, cisão e incorporação**. 3. ed. Curitiba: Juruá, 2007.

# ANEXO A – TÍTULO VI DA CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL DE 1988

## TÍTULO VI Da Tributação e do Orçamento CAPÍTULO I DO SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL Seção I DOS PRINCÍPIOS GERAIS

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos:

I - impostos;

II - taxas, em razão do exercício do poder de polícia ou pela utilização, efetiva ou potencial, de serviços públicos específicos e divisíveis, prestados ao contribuinte ou postos a sua disposição;

III - contribuição de melhoria, decorrente de obras públicas.

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

§ 2º - As taxas não poderão ter base de cálculo própria de impostos.

Art. 146. Cabe à lei complementar:

I - dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II - regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será opcional para o contribuinte; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

IV - a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Art. 147. Competem à União, em Território Federal, os impostos estaduais e, se o Território não for dividido em Municípios, cumulativamente, os impostos municipais; ao Distrito Federal cabem os impostos municipais.

Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios:

I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência;

II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Parágrafo único. A aplicação dos recursos provenientes de empréstimo compulsório será vinculada à despesa que fundamentou sua instituição.

Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

§ 1º Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios instituirão contribuição, cobrada de seus servidores, para o custeio, em benefício destes, do regime previdenciário de que trata o art. 40, cuja alíquota não será inferior à da contribuição dos servidores titulares de cargos efetivos da União. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 41, 19.12.2003)

§ 2º As contribuições sociais e de intervenção no domínio econômico de que trata o *caput* deste artigo: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - não incidirão sobre as receitas decorrentes de exportação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - incidirão também sobre a importação de produtos estrangeiros ou serviços; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - poderão ter alíquotas: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) *ad valorem*, tendo por base o faturamento, a receita bruta ou o valor da operação e, no caso de importação, o valor aduaneiro; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) específica, tendo por base a unidade de medida adotada. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 3º A pessoa natural destinatária das operações de importação poderá ser equiparada à pessoa jurídica, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 4º A lei definirá as hipóteses em que as contribuições incidirão uma única vez. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

Art. 149-A Os Municípios e o Distrito Federal poderão instituir contribuição, na forma das respectivas leis, para o custeio do serviço de iluminação pública, observado o disposto no art. 150, I e III. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002)

Parágrafo único. É facultada a cobrança da contribuição a que se refere o caput, na fatura de consumo de energia elétrica. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 39, de 2002)

## Seção II

### DAS LIMITAÇÕES DO PODER DE TRIBUTAR

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I - exigir ou aumentar tributo sem lei que o estabeleça;

II - instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

IV - utilizar tributo com efeito de confisco;

V - estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens, por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo Poder Público;

VI - instituir impostos sobre:

a) patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros;

b) templos de qualquer culto;

c) patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão.

§ 1º A vedação do inciso III, *b*, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, IV e V; e 154, II; e a vedação do inciso III, *c*, não se aplica aos tributos previstos nos arts. 148, I, 153, I, II, III e V; e 154, II, nem à fixação da base de cálculo dos impostos previstos nos arts. 155, III, e 156, I. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 2º - A vedação do inciso VI, "a", é extensiva às autarquias e às fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, no que se refere ao patrimônio, à renda e aos serviços, vinculados a suas finalidades essenciais ou às delas decorrentes.

§ 3º - As vedações do inciso VI, "a", e do parágrafo anterior não se aplicam ao patrimônio, à renda e aos serviços, relacionados com exploração de atividades econômicas regidas pelas normas aplicáveis a empreendimentos privados, ou em que haja contraprestação ou pagamento de preços ou tarifas pelo usuário, nem exonera o promitente comprador da obrigação de pagar imposto relativamente ao bem imóvel.

§ 4º - As vedações expressas no inciso VI, alíneas "b" e "c", compreendem somente o patrimônio, a renda e os serviços, relacionados com as finalidades essenciais das entidades nelas mencionadas.

§ 5º - A lei determinará medidas para que os consumidores sejam esclarecidos acerca dos impostos que incidam sobre mercadorias e serviços.

§ 6.º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 7.º A lei poderá atribuir a sujeito passivo de obrigação tributária a condição de responsável pelo pagamento de imposto ou contribuição, cujo fato gerador deva ocorrer posteriormente, assegurada a imediata e preferencial restituição da quantia paga, caso não se realize o fato gerador presumido.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

Art. 151. É vedado à União:

I - instituir tributo que não seja uniforme em todo o território nacional ou que implique distinção ou preferência em relação a Estado, ao Distrito Federal ou a Município, em detrimento de outro, admitida a concessão de incentivos fiscais destinados a promover o equilíbrio do desenvolvimento sócio-econômico entre as diferentes regiões do País;

II - tributar a renda das obrigações da dívida pública dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, bem como a remuneração e os proventos dos respectivos agentes públicos, em níveis superiores aos que fixar para suas obrigações e para seus agentes;

III - instituir isenções de tributos da competência dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios.

Art. 152. É vedado aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios estabelecer diferença tributária entre bens e serviços, de qualquer natureza, em razão de sua procedência ou destino.

### Seção III DOS IMPOSTOS DA UNIÃO

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

I - importação de produtos estrangeiros;

II - exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;

III - renda e proventos de qualquer natureza;

IV - produtos industrializados;

V - operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;

VI - propriedade territorial rural;

VII - grandes fortunas, nos termos de lei complementar.

§ 1º - É facultado ao Poder Executivo, atendidas as condições e os limites estabelecidos em lei, alterar as alíquotas dos impostos enumerados nos incisos I, II, IV e V.

§ 2º - O imposto previsto no inciso III:

I - será informado pelos critérios da generalidade, da universalidade e da progressividade, na forma da lei;

§ 3º - O imposto previsto no inciso IV:

I - será seletivo, em função da essencialidade do produto;

II - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores;

III - não incidirá sobre produtos industrializados destinados ao exterior.

IV - terá reduzido seu impacto sobre a aquisição de bens de capital pelo contribuinte do imposto, na forma da lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do *caput*:(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - será progressivo e terá suas alíquotas fixadas de forma a desestimular a manutenção de propriedades improdutivas; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

II - não incidirá sobre pequenas glebas rurais, definidas em lei, quando as explore o proprietário que não possua outro imóvel; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003) (Regulamento)

§ 5º - O ouro, quando definido em lei como ativo financeiro ou instrumento cambial, sujeita-se exclusivamente à incidência do imposto de que trata o inciso V do "caput" deste artigo, devido na operação de origem; a alíquota mínima será de um por cento, assegurada a transferência do montante da arrecadação nos seguintes termos:

I - trinta por cento para o Estado, o Distrito Federal ou o Território, conforme a origem;

II - setenta por cento para o Município de origem.

Art. 154. A União poderá instituir:

I - mediante lei complementar, impostos não previstos no artigo anterior, desde que sejam não-cumulativos e não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados nesta Constituição;

II - na iminência ou no caso de guerra externa, impostos extraordinários, compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.

Seção IV  
DOS IMPOSTOS DOS ESTADOS E DO DISTRITO FEDERAL

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:  
(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

II - operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

III - propriedade de veículos automotores. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 1.º O imposto previsto no inciso I: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - relativamente a bens imóveis e respectivos direitos, compete ao Estado da situação do bem, ou ao Distrito Federal

II - relativamente a bens móveis, títulos e créditos, compete ao Estado onde se processar o inventário ou arrolamento, ou tiver domicílio o doador, ou ao Distrito Federal;

III - terá competência para sua instituição regulada por lei complementar:

a) se o doador tiver domicílio ou residência no exterior;

b) se o de cujus possuía bens, era residente ou domiciliado ou teve o seu inventário processado no exterior;

IV - terá suas alíquotas máximas fixadas pelo Senado Federal;

§ 2.º O imposto previsto no inciso II atenderá ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

I - será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação relativa à circulação de mercadorias ou prestação de serviços com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal;

II - a isenção ou não-incidência, salvo determinação em contrário da legislação:

a) não implicará crédito para compensação com o montante devido nas operações ou prestações seguintes;

b) acarretará a anulação do crédito relativo às operações anteriores;

III - poderá ser seletivo, em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços;

IV - resolução do Senado Federal, de iniciativa do Presidente da República ou de um terço dos Senadores, aprovada pela maioria absoluta de seus membros, estabelecerá as alíquotas aplicáveis às operações e prestações, interestaduais e de exportação;

V - é facultado ao Senado Federal:

a) estabelecer alíquotas mínimas nas operações internas, mediante resolução de iniciativa de um terço e aprovada pela maioria absoluta de seus membros;

b) fixar alíquotas máximas nas mesmas operações para resolver conflito específico que envolva interesse de Estados, mediante resolução de iniciativa da maioria absoluta e aprovada por dois terços de seus membros;

VI - salvo deliberação em contrário dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do disposto no inciso XII, "g", as alíquotas internas, nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais;

VII - em relação às operações e prestações que destinem bens e serviços a consumidor final localizado em outro Estado, adotar-se-á:

- a) a alíquota interestadual, quando o destinatário for contribuinte do imposto;
- b) a alíquota interna, quando o destinatário não for contribuinte dele;

VIII - na hipótese da alínea "a" do inciso anterior, caberá ao Estado da localização do destinatário o imposto correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

IX - incidirá também:

- a) sobre a entrada de bem ou mercadoria importados do exterior por pessoa física ou jurídica, ainda que não seja contribuinte habitual do imposto, qualquer que seja a sua finalidade, assim como sobre o serviço prestado no exterior, cabendo o imposto ao Estado onde estiver situado o domicílio ou o estabelecimento do destinatário da mercadoria, bem ou serviço;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)
- b) sobre o valor total da operação, quando mercadorias forem fornecidas com serviços não compreendidos na competência tributária dos Municípios;

X - não incidirá:

- a) sobre operações que destinem mercadorias para o exterior, nem sobre serviços prestados a destinatários no exterior, assegurada a manutenção e o aproveitamento do montante do imposto cobrado nas operações e prestações anteriores; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)
- b) sobre operações que destinem a outros Estados petróleo, inclusive lubrificantes, combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, e energia elétrica;
- c) sobre o ouro, nas hipóteses definidas no art. 153, § 5º;

d) nas prestações de serviço de comunicação nas modalidades de radiodifusão sonora e de sons e imagens de recepção livre e gratuita; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

XI - não compreenderá, em sua base de cálculo, o montante do imposto sobre produtos industrializados, quando a operação, realizada entre contribuintes e relativa a produto destinado à industrialização ou à comercialização, configure fato gerador dos dois impostos;

XII - cabe à lei complementar:

a) definir seus contribuintes;

b) dispor sobre substituição tributária;

c) disciplinar o regime de compensação do imposto;

d) fixar, para efeito de sua cobrança e definição do estabelecimento responsável, o local das operações relativas à circulação de mercadorias e das prestações de serviços;

e) excluir da incidência do imposto, nas exportações para o exterior, serviços e outros produtos além dos mencionados no inciso X, "a"

f) prever casos de manutenção de crédito, relativamente à remessa para outro Estado e exportação para o exterior, de serviços e de mercadorias;

g) regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.

h) definir os combustíveis e lubrificantes sobre os quais o imposto incidirá uma única vez, qualquer que seja a sua finalidade, hipótese em que não se aplicará o disposto no inciso X, *b*; (Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

i) fixar a base de cálculo, de modo que o montante do imposto a integre, também na importação do exterior de bem, mercadoria ou serviço. (Incluída pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 3º À exceção dos impostos de que tratam o inciso II do *caput* deste artigo e o art. 153, I e II, nenhum outro imposto poderá incidir sobre operações relativas a energia elétrica, serviços de telecomunicações, derivados de petróleo, combustíveis e minerais do País.(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 4º Na hipótese do inciso XII, *h*, observar-se-á o seguinte: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

I - nas operações com os lubrificantes e combustíveis derivados de petróleo, o imposto caberá ao Estado onde ocorrer o consumo; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

II - nas operações interestaduais, entre contribuintes, com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, o imposto será repartido entre os Estados de origem e de destino, mantendo-se a mesma proporcionalidade que ocorre nas operações com as demais mercadorias; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

III - nas operações interestaduais com gás natural e seus derivados, e lubrificantes e combustíveis não incluídos no inciso I deste parágrafo, destinadas a não contribuinte, o imposto caberá ao Estado de origem; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

IV - as alíquotas do imposto serão definidas mediante deliberação dos Estados e Distrito Federal, nos termos do § 2º, XII, *g*, observando-se o seguinte: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

a) serão uniformes em todo o território nacional, podendo ser diferenciadas por produto; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

b) poderão ser específicas, por unidade de medida adotada, ou *ad valorem*, incidindo sobre o valor da operação ou sobre o preço que o produto ou seu similar alcançaria em uma venda em condições de livre concorrência; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

c) poderão ser reduzidas e restabelecidas, não se lhes aplicando o disposto no art. 150, III, *b.*(Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 5º As regras necessárias à aplicação do disposto no § 4º, inclusive as relativas à apuração e à destinação do imposto, serão estabelecidas mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, nos termos do § 2º, XII, *g.* (Incluído pela Emenda Constitucional nº 33, de 2001)

§ 6º O imposto previsto no inciso III: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

I - terá alíquotas mínimas fixadas pelo Senado Federal; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

II - poderá ter alíquotas diferenciadas em função do tipo e utilização.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

## Seção V DOS IMPOSTOS DOS MUNICÍPIOS

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

I - propriedade predial e territorial urbana;

II - transmissão "inter vivos", a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;

III - serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar.(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

§ 1º Sem prejuízo da progressividade no tempo a que se refere o art. 182, § 4º, inciso II, o imposto previsto no inciso I poderá:(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I - ser progressivo em razão do valor do imóvel; e (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

II - ter alíquotas diferentes de acordo com a localização e o uso do imóvel.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

§ 2º - O imposto previsto no inciso II:

I - não incide sobre a transmissão de bens ou direitos incorporados ao patrimônio de pessoa jurídica em realização de capital, nem sobre a transmissão de bens ou direitos decorrente de fusão, incorporação, cisão ou extinção de pessoa jurídica, salvo se, nesses casos, a atividade preponderante do adquirente for à compra e venda desses bens ou direitos, locação de bens imóveis ou arrendamento mercantil;

II - compete ao Município da situação do bem.

§ 3º Em relação ao imposto previsto no inciso III do *caput* deste artigo, cabe à lei complementar:(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

I - fixar as suas alíquotas máximas e mínimas;(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

II - excluir da sua incidência exportações de serviços para o exterior. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 3, de 1993)

III - regular a forma e as condições como isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 37, de 2002)

Seção VI  
DA REPARTIÇÃO DAS RECEITAS TRIBUTÁRIAS

Art. 157. Pertencem aos Estados e ao Distrito Federal:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - vinte por cento do produto da arrecadação do imposto que a União instituir no exercício da competência que lhe é atribuída pelo art. 154, I.

Art. 158. Pertencem aos Municípios:

I - o produto da arrecadação do imposto da União sobre renda e proventos de qualquer natureza, incidente na fonte, sobre rendimentos pagos, a qualquer título, por eles, suas autarquias e pelas fundações que instituírem e mantiverem;

II - cinqüenta por cento do produto da arrecadação do imposto da União sobre a propriedade territorial rural, relativamente aos imóveis neles situados, cabendo a totalidade na hipótese da opção a que se refere o art. 153, § 4º, III; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

III - cinqüenta por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre a propriedade de veículos automotores licenciados em seus territórios;

IV - vinte e cinco por cento do produto da arrecadação do imposto do Estado sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação.

Parágrafo único. As parcelas de receita pertencentes aos Municípios, mencionadas no inciso IV, serão creditadas conforme os seguintes critérios:

I - três quartos, no mínimo, na proporção do valor adicionado nas operações relativas à circulação de mercadorias e nas prestações de serviços, realizadas em seus territórios;

II - até um quarto, de acordo com o que dispuser lei estadual ou, no caso dos Territórios, lei federal.

Art. 159. A União entregará:

I - do produto da arrecadação dos impostos sobre renda e proventos de qualquer natureza e sobre produtos industrializados quarenta e oito por cento na seguinte forma: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 55, de 2007)

a) vinte e um inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Estados e do Distrito Federal;

b) vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento ao Fundo de Participação dos Municípios;

c) três por cento, para aplicação em programas de financiamento ao setor produtivo das Regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, através de suas instituições financeiras de caráter regional, de acordo com os planos regionais de desenvolvimento, ficando assegurada ao semi-árido do Nordeste à metade dos recursos destinados à Região, na forma que a lei estabelecer;

d) um por cento ao Fundo de Participação dos Municípios, que será entregue no primeiro decêndio do mês de dezembro de cada ano; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 55, de 2007)

II - do produto da arrecadação do imposto sobre produtos industrializados, dez por cento aos Estados e ao Distrito Federal, proporcionalmente ao valor das respectivas exportações de produtos industrializados.

III - do produto da arrecadação da contribuição de intervenção no domínio econômico prevista no art. 177, § 4º, 29% (vinte e nove por cento) para os Estados e o Distrito Federal, distribuídos na forma da lei, observada a destinação a que se

refere o inciso II, c, do referido parágrafo.(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 44, de 2004)

§ 1º - Para efeito de cálculo da entrega a ser efetuada de acordo com o previsto no inciso I, excluir-se-á a parcela da arrecadação do imposto de renda e proventos de qualquer natureza pertencente aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, nos termos do disposto nos arts. 157, I, e 158, I.

§ 2º - A nenhuma unidade federada poderá ser destinada parcela superior a vinte por cento do montante a que se refere o inciso II, devendo o eventual excedente ser distribuído entre os demais participantes, mantido, em relação a esses, o critério de partilha nele estabelecido.

§ 3º - Os Estados entregarão aos respectivos Municípios vinte e cinco por cento dos recursos que receberem nos termos do inciso II, observados os critérios estabelecidos no art. 158, parágrafo único, I e II.

§ 4º Do montante de recursos de que trata o inciso III que cabe a cada Estado, vinte e cinco por cento serão destinados aos seus Municípios, na forma da lei a que se refere o mencionado inciso. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19.12.2003)

Art. 160. É vedada a retenção ou qualquer restrição à entrega e ao emprego dos recursos atribuídos, nesta seção, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, neles compreendidos adicionais e acréscimos relativos a impostos.

Parágrafo único. A vedação prevista neste artigo não impede a União e os Estados de condicionarem a entrega de recursos:(Redação dada pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

I - ao pagamento de seus créditos, inclusive de suas autarquias; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

II - ao cumprimento do disposto no art. 198, § 2º, incisos II e III.(Incluído pela Emenda Constitucional nº 29, de 2000)

Art. 161. Cabe à lei complementar:

I - definir valor adicionado para fins do disposto no art. 158, parágrafo único, I;

II - estabelecer normas sobre a entrega dos recursos de que trata o art. 159, especialmente sobre os critérios de rateio dos fundos previstos em seu inciso I, objetivando promover o equilíbrio sócio-econômico entre Estados e entre Municípios;

III - dispor sobre o acompanhamento, pelos beneficiários, do cálculo das quotas e da liberação das participações previstas nos arts. 157, 158 e 159.

Parágrafo único. O Tribunal de Contas da União efetuará o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação a que alude o inciso II.

Art. 162. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios divulgarão, até o último dia do mês subsequente ao da arrecadação, os montantes de cada um dos tributos arrecadados, os recursos recebidos, os valores de origem tributária entregues e a entregar e a expressão numérica dos critérios de rateio.

Parágrafo único. Os dados divulgados pela União serão discriminados por Estado e por Município; os dos Estados, por Município.