

# Escrituração contábil simplificada para micro e pequena empresa



Conselho Federal  
de Contabilidade



# **Escrituração contábil simplificada para micro e pequena empresa**

## **Autores:**

Paulo Walter Schnorr (coordenador)

Domingos Orestes Chiomento

Marta Maria Ferreira Arakaki

Eduardo Araújo de Azevedo

Nivaldo Soares de Souza

**Conselho Federal de Contabilidade**

**Brasília**

**2008**

## **PUBLICAÇÃO DO CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE**

**SAS Quadra 5 - Bloco “J” - Ed. CFC**

**Fone: (61) 3314 9600 / Fax: (61) 3322 2033**

**Cep: 70070-920 - Brasília-DF**

**Site: [www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)**

**E-mail: [cfc@cfc.org.br](mailto:cfc@cfc.org.br)**

**Edição sob responsabilidade de:**

**Maria Clara Cavalcante Bugarim**

**Presidente do Conselho Federal de Contabilidade**

**Nelson Mitimasa Jinzenji**

**Vice-presidente Técnico**

**Equipe Técnica Responsável:**

**Celia Schwindt - Coordenadora da Vice-presidência Técnica**

**Helio José Corazza - Contador**

**Revisão: Maria do Carmo Nóbrega e Patrício Noronha**

**Diagramação e Capa: Igor Outeiral**

**Tiragem: 30 mil exemplares - Distribuição gratuita**

**2008**

### **FICHA CATALOGRÁFICA**

Escrituração contábil simplificada para micro e pequena empresa / Paulo Walter Schnorr  
(coordenador)... [et al.] --Brasília: Conselho Federal de Contabilidade, 2008.

148 p.

ISBN 978-85-85874-15-5

1. Escrituração Contábil Simplificada. 2. Microempresa. 3. Pequena Empresa.  
I. Título. II. Chiomento, Domingos Orestes. III. Arakaki, Marta Maria Ferreira. IV.  
Azevedo, Eduardo Araújo de. V. Souza, Nivaldo Soares de.

CDU – 657.1:334.012.64/.65

## Apresentação

A Contabilidade vem prestando, há séculos, um serviço de fundamental importância para as nações e as sociedades, nas suas diferentes organizações econômicas, como ferramenta e instrumento de gestão e de controle. Das primeiras normas sobre escrituração contábil, surgidas no século XV, estabelecendo princípios de ordem às informações até chegar ao estágio atual de convergência das normas contábeis a um padrão internacional, fruto da globalização da economia mundial, o desenvolvimento da Contabilidade tem acompanhado a evolução da História.

No âmbito empresarial, um passo importante na história da área foi dado pelo Conselho Federal de Contabilidade ao editar a Norma Brasileira de Contabilidade – NBC T 19.13, que dispõe sobre os procedimentos da Escrituração Contábil Simplificada para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, publicada em dezembro de 2007. Essa edição desfez um equívoco da Lei Complementar nº 123/06, que registrava como alternativa às empresas optantes do Simples Nacional a adoção da “contabilidade simplificada”, quando, na realidade, desejava se referir à simplificação da escrituração contábil.

Para este trabalho, o CFC constituiu uma comissão técnica com experientes profissionais da área contábil para estudar e propor sugestões, visando à edição da referida norma. A Resolução CGSN nº 28/08 do Comitê Gestor do Simples Nacional estabeleceu que, para essa finalidade, devem ser atendidas às disposições do Código Civil e das Normas Brasileiras de Contabilidade.

Esta publicação apresenta o resultado dos estudos desenvolvidos pela comissão técnica cujo conteúdo é imprescindível aos profissionais que atuam nessas empresas, uma vez que descreve, esclarece e orienta quanto à obrigatoriedade de se manter contabilidade completa pelas diversas legislações vigentes, ainda que a escrituração seja simplificada.

Pela relevância da obra, o CFC faz questão de agradecer o trabalho da Comissão, formada por Paulo Walter Schnorr (coordenador), Domingos Orestes Chiomento, Marta Maria Ferreira Arakaki, Eduardo Araújo de Azevedo e Nivaldo Soares de Souza.

**MARIA CLARA CAVALCANTE BUGARIM**

Presidente do CFC



## Sumário

<b>1. INTRODUÇÃO</b> .....	<b>11</b>
1.1 O Cenário da Contabilidade .....	11
1.2 A Escrituração Simplificada – LC nº 123/06 .....	13
<b>2. FUNDAMENTOS DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL</b> .....	<b>14</b>
2.1 Constituição Federal .....	14
2.2 Código Civil Brasileiro .....	15
2.3 Código Tributário Nacional .....	17
2.4 Lei de Recuperação de Empresas .....	17
2.5 Lei das Sociedades Anônimas .....	19
2.6 Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária .....	20
2.7 Lei do Sistema Previdenciário .....	21
2.8 Responsabilidade do Contabilista pelo Código Civil .....	22
2.9 Declaração para Eximir-se da Responsabilidade .....	23
2.10 Contrato de Prestação de Serviços Profissionais .....	25
2.11 Ética Profissional: Origem dos Problemas da Classe .....	27
<b>3. IMPORTÂNCIA E UTILIDADE DA ESCRITURAÇÃO</b> .....	<b>28</b>
3.1 Os Pilares e a Essência da Escrituração .....	28
3.2 A Escrituração Simplificada – Lei nº 123/06 .....	29
3.3 O Mercado Internacional e as MEs e EPPs Brasileiras .....	32
3.4 Livros Fiscais Exigidos de ME e EPP .....	33
3.5 Contabilidade uma Ciência Funcional .....	34
3.6 Controle dos Limites da Lei Geral .....	35
3.7 Controle dos Lucros e Resultados .....	37
3.8 Contabilidade a Serviço da Gestão Empresarial .....	38
3.9 Funções Especiais da Contabilidade .....	39
3.9.1 Na Concordata .....	39
3.9.2 Na Falência .....	39
3.9.3 Na Perícia Judicial .....	39
3.9.4 Na Dissidência Societária .....	40
3.9.5 Na Fiscalização da Previdência .....	40
3.9.6 No Crime Tributário .....	40
3.9.7 Na Distribuição de Lucros .....	40
3.9.8 Na Informação Gerencial .....	40
3.9.9 Na Globalização da Economia .....	41

3.9.10 Na Orientação Estratégica . . . . .	41
3.9.11 Na Avaliação Social . . . . .	41
3.10 Demonstrações que Ancoram Financiamentos . . . . .	41
<b>4. TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS. . . . .</b>	<b>42</b>
4.1 Conceitos sobre as Diferentes Alternativas . . . . .	42
4.1.1 Lucro Real . . . . .	42
4.1.2 Lucro Presumido . . . . .	44
4.1.3 Lucro Arbitrado . . . . .	45
4.1.4 Simples Nacional . . . . .	46
4.2 Cálculo do IRPJ nas Diferentes Modalidades . . . . .	46
4.2.1 Lucro Real . . . . .	46
4.2.2 Lucro Presumido . . . . .	47
4.2.3 Lucro Arbitrado . . . . .	47
4.2.4 Processo Simplificado . . . . .	47
4.3 Aspectos sobre Tributação IRPJ e as Opções Equivocadas . . . . .	47
<b>5. LEI GERAL DA MICRO E PEQUENA EMPRESA. . . . .</b>	<b>48</b>
5.1 Disposições Preliminares . . . . .	48
5.2 Abrangência da Lei Geral . . . . .	49
5.3 Órgãos Gestores do Simples Nacional . . . . .	49
5.4 Conceito de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte . . . . .	49
5.5 Definição de Pequeno Empresário . . . . .	50
5.6 Conceito de Receita Bruta . . . . .	51
5.7 Receita Bruta Excedente ao Limite . . . . .	51
5.8 Regras para o Início de Atividade . . . . .	51
5.9 Conseqüências por Excesso de Limite . . . . .	52
5.10 Situações Impeditivas ao Simples Nacional . . . . .	52
5.11 Participações não Sujeitas às Vedações . . . . .	53
5.12 Hipótese de Exclusão . . . . .	53
5.13 Inscrição e Baixa de ME e EPP . . . . .	53
5.14 Pendências Tributárias, Trabalhistas e Previdenciárias . . . . .	54
5.15 Constituição e Legalização de ME e EPP . . . . .	54
5.16 Dispensa de Certidões de Regularidade . . . . .	55
5.17 Extinção ou Baixa de ME e EPP . . . . .	55
5.18 Simples Nacional . . . . .	56
5.18.1 Comitê Gestor e Informações do Sistema . . . . .	57
5.18.2 Condições de Ingresso e Enquadramento . . . . .	57

5.18.3	Fixação de Sublimites pelos Estados . . . . .	58
5.18.4	Vedações ao Ingresso no Simples Nacional: . . . . .	58
5.18.5	Atividades Impedidas e Concomitantes . . . . .	59
5.18.6	Atividades Admitidas no Simples Nacional . . . . .	60
5.18.7	Impostos e Contribuições Unificadas. . . . .	61
5.18.8	Impostos e Contribuições não Abrangidas . . . . .	62
5.18.9	Distribuição de Resultados e Outros Valores. . . . .	64
5.18.10	Responsabilidade por Lucros Ilícitos ou Fictícios . 64	
5.18.11	Base de Cálculo do Simples Nacional . . . . .	65
5.18.12	Regime de Apuração das Receitas . . . . .	65
5.18.13	Segregação das Receitas . . . . .	65
5.18.14	Desdobramento das Receitas por Atividade . . . . .	66
5.18.15	Enquadramento das Receitas para Fins de Alíquotas 66	
5.18.15.1	Atividades Comerciais – 9 Tabelas . . . . .	66
5.18.15.2	Atividades Industriais – 17 Tabelas. . . . .	67
5.18.15.3	Atividades de Prestação de Serviços – 33 Tabelas. 67	
5.18.15.4	Prestação de Outros Serviços – Enquadramento71	
5.18.16	Determinação da Alíquota Mensal . . . . .	72
5.18.17	Situações Especiais. . . . .	73
5.18.18	ISS sobre Prestação de Serviços . . . . .	73
5.18.19	Recolhimento do Simples Nacional . . . . .	74
5.18.20	Obrigações Acessórias . . . . .	74
5.18.21	Outras Obrigações . . . . .	75
5.18.22	Exclusão do Simples Nacional. . . . .	75
5.18.23	Omissão de Receitas. . . . .	76
5.19	Outros Benefícios e Incentivos da LC nº 123/06 . . . . .	77
5.19.1	Compras Governamentais. . . . .	77
5.19.2	Obrigações Trabalhistas . . . . .	77
5.19.3	Fiscalização Orientadora . . . . .	78
5.19.4	Formação de Consórcio Simples. . . . .	78
5.19.5	Acesso ao Crédito e à Capitalização . . . . .	79
5.19.6	Estímulo à Inovação Tecnológica. . . . .	79
5.19.7	Direito de Acesso à Justiça . . . . .	79
<b>6.</b>	<b>ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL SIMPLIFICADA . . . . .</b>	<b>80</b>
6.1	Origem e Evolução. . . . .	80
6.2	Escrituração Simplificada para ME e EPP – NBC T 19.13 81	
6.2.1	Disposições Gerais . . . . .	81

6.2.2	Formalidades da Escrituração . . . . .	82
6.2.3	Demonstrações Contábeis . . . . .	83
6.2.4	Plano de Contas Simplificado . . . . .	84
6.3	Livros Obrigatórios e Auxiliares. . . . .	85
6.3.1	Obrigatoriedade de Escrituração . . . . .	85
6.3.2	Livros Fiscais e Contábeis . . . . .	87
6.3.3	Formalidades Intrínsecas aos Livros: . . . . .	88
6.3.4	Formalidades Extrínsecas aos Livros: . . . . .	88
6.4	Registro das Operações . . . . .	89
<b>7.</b>	<b>PLANO DE CONTAS. . . . .</b>	<b>89</b>
7.1	Conceitos e Utilidades . . . . .	89
7.2	Estrutura Básica do Plano de Contas Simplificado . . . . .	92
7.3	Estrutura Básica das Demonstrações Contábeis. . . . .	93
7.3.1	Balanço Patrimonial . . . . .	94
7.3.2	Demonstração do Resultado do Exercício. . . . .	95
7.4	Plano de Contas Simplificado para Empresas com Atividades Mistas . . . . .	97
7.4.1	Elenco de Contas. . . . .	97
7.5	Função e Funcionamento das Principais Contas. . . . .	106
<b>8.</b>	<b>REGISTRO DE OPERAÇÕES – EXEMPLOS. . . . .</b>	<b>126</b>
8.1	Operações comuns a vários ramos de atividades previstas na Lei Geral . . . . .	126
8.2	Operações típicas de empresas comerciais . . . . .	129
8.2.1	Optantes pelo Simples Nacional com receita bruta até o limite do subteto estadual. . . . .	129
8.2.2	Optantes pelo Simples Nacional com receita bruta anual acima do limite do subteto estadual ou não optante pelo Simples. . . . .	130
8.3	Operações típicas de empresas industriais . . . . .	131
8.3.1	Optantes pelo Simples Nacional com receita bruta anual até o limite do subteto estadual. . . . .	131
8.3.2	Optantes pelo Simples Nacional, com receita bruta anual acima do limite do subteto estadual ou não optante pelo Simples . . . . .	133
8.4	Operações típicas de empresas prestadoras de serviço. . . . .	133

8.4.1 Optantes pelo Simples Nacional com receita bruta anual até o limite do subteto estadual . . . . .	133
8.4.2 Optantes pelo Simples Nacional com receita bruta anual acima do limite do subteto estadual ou não optante pelo Simples. . . . .	135
<b>9. FONTES DE CONSULTA. . . . .</b>	<b>136</b>
9.1 Bibliografia . . . . .	136
9.2 Legislação Aplicada . . . . .	136



# 1. INTRODUÇÃO

## 1.1 O Cenário da Contabilidade

É gratificante escrever sobre o tema Contabilidade quando, por presunção, se conclui que os leitores são profissionais éticos; que observam princípios e normas estabelecidas; que praticam com transparência e qualidade os serviços contratados. Portanto, nestes casos, a leitura é nivelada aos padrões presumidos pelo autor. O mais incentivador seria se referidos contabilistas fizessem desse mercado profissional um diferencial próprio para demonstrar competências e habilidades. Todavia, cumpre lembrar que as exposições que seguem visam alcançar todos os contabilistas, à medida que a globalização impõe o crescimento da classe profissional.

É importante conhecer e estudar Contabilidade. E, quanto mais se explora a essência e os fundamentos da Contabilidade e quanto mais se estuda sua história e evolução, mais é convincente a importância dos arqueólogos, profissionais que se preocupam em levantar ou provar a origem deste ou daquele fato, fenômeno, ocorrência, profissão, como, aliás, é o caso. Certamente, um retrospecto na arqueologia possibilita concluir o quanto são antigos a profissão de contador e o processo da escrita e o controle e a gestão empresarial por meio da contabilidade.

Sem receio quanto a equívocos, pode-se concluir que tanto o histórico quanto a evolução da Contabilidade passaram por etapas até atingir o ano de 1494. Surgiram então as primeiras normas sobre a escrituração. Muito provavelmente, preocupado com a desordem e o descontrole nas finanças ou nas informações corporativas, Frei Lucca Pacciolo apresentou e propôs o emprego do Método das Partidas Dobradas, que consiste em uma regra básica: “a cada débito corresponde a um crédito ou vice-versa”.

Assim, no ano de 1494, talvez tentando controlar, organizar, orientar e padronizar os processos administrativos, Frei Lucca Pacciolo, com autoridade, escreveu a sua “Summa de Arithmetica, Geometria, Proportioni et Proportionalita e o Tractatus 11<sup>o</sup>”, que cuida da parte relativa à contabilidade, tornando-se, dessa forma, o propulsor do “método das partidas dobradas”. Em 1840, formou-se uma corrente com os maiores discípulos daquela metodologia, no sentido de se elevar a contabilidade como ciência. Resultou do movimento o surgimento de novas escolas e doutrinas, entre elas, a doutrina contista, controlista, aziendalista, personalística e patrimonialista, todas assimiladas na formação profissional.

Desde então a Ciência da Contabilidade tem sido entendida e difundida pelos estudiosos como processo, ferramenta e instrumento de gestão empresarial, muito embora nem sempre praticada com submissão àquelas finalidades. Não se pode afastar a conclusão de que a Contabilidade é uma ciência com fundamental importância na vida econômica das nações, das empresas, das pessoas naturais. Mesmo nas economias pouco desenvolvidas ou então nas empresas de pequeno porte, é necessário manter o controle de gastos, despesas, receitas, ativos, dívidas, negociações, posicionamento sobre fatos ou tendências mercadológicas. É papel da Contabilidade realizar esses controles ou então evidenciar os desvios em relação aos objetivos pretendidos pelos gestores empresariais.

E quando o Frei Lucca Pacciolo vislumbrou a importância e a necessidade na adoção de processos administrativos padronizados, feitos por meio do Método das Partidas Dobradas, deve ter concluído que a saúde da corporação à qual servia não se apresentava satisfatória e que um instrumento de controle precisava ser adotado: a escrituração, a contabilidade, máxime, as demonstrações contábeis.

Então, para combater a enfermidade que se afluía naquela instituição, entendeu como necessário adotar um processo de escrituração, racional, prático, capaz de manter sob controle não apenas o foco principal da preocupação, como também, e fundamentalmente, as ocorrências adjacentes com implicações diretas sobre o combate das causas. Portanto, Contabilidade é antídoto à saúde financeira de qualquer empresa, independente do porte ou da formatação jurídica.

Nessa linha conclusiva, a contabilidade, quando revestida das formalidades próprias, serve para diagnosticar as enfermidades que estão atacando a empresa e, simultaneamente, é um receituário com medicamentos para combater as moléstias. Todavia, é importante destacar que a contabilidade não deve apenas cumprir a sua função enquanto ciência, e as demonstrações elaboradas com base nos registros precisam traduzir transparência e serem utilizadas no processo da gestão corporativa, pois são vetores de atos econômicos, realidade operacional e norte corporativo. Neste particular, contabilistas, empresários e usuários devem estar sincronizados sobre providências e procedimentos que podem ser adotados para realinhamento dos eventuais desvios.

## 1.2 A Escrituração Simplificada – LC nº 123/06

Especificamente sobre escrituração simplificada, houve a oportunidade, em 2007, de analisar, contribuir e acompanhar o trabalho desenvolvido pelo Conselho Federal de Contabilidade que, preocupado com o disposto no art. 27 da Lei Complementar nº 123/06, pela primeira vez, ousou tratar do referido tema, o que fez por meio de comissão técnica constituída para essa finalidade. Evidentemente, não se podem admitir orientações inúteis em norma legal, notadamente uma Lei Complementar, quando se sabe, fruto de trabalhos, encontros, debates e discussões, cujos resultados estão sendo aguardados há mais de três anos.

Por outro lado, se o legislador pretendesse dispensar as Microempresas (MEs) e as Empresas de Pequeno Porte (EPPs) da obrigatoriedade da escrituração mercantil, não teria consignado no art. 27 da LC nº 123/06 o regramento textual no sentido de que as empresas que fizessem a opção pelo Simples Nacional ficariam com a faculdade, ou seja, o direito e a alternativa de adotar contabilidade simplificada para registrar e controlar as operações realizadas. No particular da obrigatoriedade focalizada, não há o que se falar em interpretação equivocada. Portanto o art. 1.179 do Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406/02) é determinativo quanto à exigência da contabilidade.

Efetivamente, desde 1996, quando foi implantada a Lei nº 9.317, que instituiu o primeiro Simples Federal, em vigor até junho de 2007, havia certo desconforto e indefinição por parte dos profissionais contabilistas acerca da necessidade, ou não, de contabilidade diferenciada para microempresa e empresas de pequeno porte. Grupos de Trabalhos foram instituídos, estudos foram realizados e sugestões propostas sem que se tivessem encontrado guarida por parte das autoridades federais. A constituição do Grupo de Trabalho com referida atribuição foi um avanço em reconhecimento aos esforços expendidos naquele sentido.

É consenso entre os profissionais da área que apenas o Conselho Federal de Contabilidade deveria editar normas sobre escrituração contábil, todavia, nem sempre a teoria funciona. Assim, uma comissão técnica constituída para estudar o assunto, procurando resguardar os profissionais e o próprio mercado de trabalho da categoria, em julho de 2007, apresentou ao Comitê Gestor do Simples Nacional, proposta de Norma Brasileira de Contabilidade, facultando para as MEs e EPPs o regime de escrituração contábil simplificada e, não, de contabilidade simplificada, conforme redação equivocada do

art. 27 da LC nº 123/06. A presente publicação trata de escrituração simplificada, portanto inexistente contabilidade simplificada.

Referida proposta foi entregue pela presidente do Conselho Federal de Contabilidade ao secretário executivo do Comitê Gestor do Simples Nacional, a qual foi amplamente analisada, discutida e acolhida. Após o trâmite no CFC, a proposta foi colocada em audiência pública e, em dezembro/07, foi editada a Resolução CFC nº 1.115/07, ficando assim aprovada a NBC T 19.13, que dispõe sobre a Escrituração Contábil Simplificada para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, Resolução essa devidamente publicada no DOU em 19/12/07.

Portanto, a Escrituração Contábil Simplificada, no mínimo obrigatória para as empresas contempladas pelas disposições da LC nº 123/06, alterada pela LC nº 127/07, está contextualizada pela NBC T 19.13, tratada na Resolução CFC nº 1.115/07.

## **2. FUNDAMENTOS DA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL**

Conforme os fundamentos que norteiam a ciência, comporta reavivar que no atual estágio de globalização da economia, o processo da escrituração mercantil, a transformação dos dados em informações e os relatórios da contabilidade se apresentam indissociáveis da moderna gestão empresarial. Nessa mesma linha conclusiva, vale destacar que, qualquer tipo de empresa, independente do porte ou da tipicidade jurídica, necessita de escrituração contábil, ainda que de forma simplificada, para controlar o seu patrimônio e gerenciar adequadamente os negócios, sob pena de naufrágio a qualquer momento e lugar; sua ausência indica a falta de vetores e de coordenação instrutiva.

Entretanto, fazer contabilidade dentro dos preceitos não se trata, exclusivamente, de necessidade gerencial, fato que já se prestaria como importante justificativa. A escrituração contábil, ainda que de forma simplificada, e as demonstrações contábeis dela decorrentes estão arroladas como exigências ou atribuições que devem ser satisfeitas pelos contabilistas em atendimento aos diversos dispositivos da legislação de regência, sob pena de punição e responsabilidade profissionais, conforme vínculo obrigacional que seguem.

### **2.1 Constituição Federal**

O art. 5º da Carta Magna, ao dispor sobre o princípio da estrita legalidade, ao assegurar textualmente que, sem distinção de qualquer natureza,

todos são iguais perante a lei, máxime por força do inciso II da referida norma, por meio do qual se constata que, “ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei”, combinado ainda com dispositivos contidos em outros regramentos, não restam dúvidas de que a escrituração contábil, mesmo que de forma simplificada, constitui atribuição profissional regulada por leis específicas e, portanto, obrigatoriedade jurídica, que impõe observância; ressalvado o caso dos pequenos empresários de que trata o art. 970 da Lei nº 10.406/02, combinado com o art. 68 da LC nº 123/06.

Ainda no que concerne a escrituração contábil simplificada, seguindo-se ao comando constitucional, encontra-se pela leitura combinada do disposto no art. 146, incisos II e III, alínea “d”, que “compete à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tratamento diferenciado e favorecido para microempresa e para empresa de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, exatamente conforme previsto e facultado pelo art. 27 da LC nº 123/06”.

Portanto, a opção facultada pelo art. 27 da LC nº 123/06, também chamada de Lei Geral das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, no que se refere à escrituração contábil simplificada, objeto deste trabalho, guarda integral conformidade com a ordem jurídica; tanto no que se refere à obrigatoriedade de ser feita, quanto na adoção de processo mais simples.

## **2.2 Código Civil Brasileiro**

Talvez, entre tantas normas jurídicas a que se sujeitam os profissionais da Contabilidade, todas não menos importantes, as disposições baixadas pelo Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406/02, constituem cenário de preocupação cotidiana, não apenas pelas atribuições e responsabilidades adicionais conferidas à classe, como também e fundamentalmente pela dificuldade em se promover e se implantar uma conscientização dos clientes-empresários, no que se refere à submissão legal ou então transparência sobre a realidade das operações econômicas praticadas. Isso não pode ser avocado com o intuito de desvincular os contabilistas, enquanto prepostos, das fraudes, irregularidades ou omissões cometidas por aqueles, salvo se demonstrado de forma incontestada a não-anuência ou conivência procedimental, o que não constitui tarefa de fácil evidência.

Não bastasse a preocupação decorrente do art. 1.179, redigido de forma impositiva aos profissionais da área, no sentido de que o empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado, ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o resultado econômico, comporta destacar que o disposto pelo art. 1.009 do vigente Código Civil é muito mais preocupante ainda aos contabilistas, impondo uma perfeição vinculativa. Acerca do disposto no art. 1.009 do CCB:

*A distribuição de lucros ilícitos ou fictícios acarreta responsabilidade solidária dos administradores que a realizem e dos sócios que os receberem, conhecendo ou devendo conhecer-lhes a ilegitimidade.*

Ainda que sejam aceitas justificativas desprovidas de materialidade fática, haja vista que meras alegações com finalidade de acobertar múltiplas exposições, a verdade é que não se pode ignorar a abrangência e as implicações decorrentes do disposto no art. 1.009, acima compilado. E o que seria “distribuição de lucros ilícitos ou fictícios” para o alcance da responsabilidade solidária dos administradores? Os profissionais que examinaram o assunto estão convencidos de que qualquer distribuição de resultados que não tenha sido apurada pela contabilidade, cujos registros e assentos não guardem conformidade com os documentos ou então cuja escrituração mercantil se afaste dos preceitos que constituem a essência dos trabalhos contratados, ocorre com afronta ao disposto no art. 1.009 do CCB, aprovado pela Lei nº 10.406/02.

Então nessa linha conclusiva é possível afirmar que todos quantos realizaram distribuição de resultados apartados ou sem observância da contabilidade, por exemplo, com base no saldo de caixa, ou ainda, por simples cálculos sobre o faturamento mensal, estejam correndo riscos em relação à regra examinada? Com o devido respeito e até com respeito às posições contrárias, os profissionais estão convencidos que sim, pois fora da contabilidade não se pode falar em lucros legais ou lucros materiais, comprovados, verdadeiros.

Mais preocupante que as conclusões acima externadas, é saber que o Código Civil Brasileiro, nesse particular, está em vigor há mais de cinco anos. Isso significa que todas as distribuições ocorridas no espaço temporal, quando dissociadas da escrituração ou dos relatórios contábeis, podem ensejar questionamentos, com desdobramentos e implicações negativas contra os profissionais contabilistas vinculados. Preocupantes, também, são as evidências práticas. Comporta aqui uma reflexão, no sen-

tido de que alguns profissionais, sob pretexto de baixar o saldo da conta caixa, sem quaisquer outras providências estão emitindo manualmente, avisos de lançamentos, normalmente em datas próximas ao final do período, debitando “distribuição de resultados” e “creditando caixa” em uma equivocada conclusão de que a conta caixa “armazena lucros”, atropelando os mais elementares princípios da ciência.

## **2.3 Código Tributário Nacional**

O Código Tributário Nacional, Lei nº 5.172/66, no art. 195, parágrafo único, ao tratar de aspectos administrativos vinculados, das atribuições dos servidores públicos, das responsabilidades dos contribuintes e seus prepostos, aqui, entendido, os contabilistas, estabeleceu que, para os efeitos da legislação tributária, não têm aplicação quaisquer disposições legais excludentes ou limitativas do direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais, dos comerciantes industriais ou produtores, ou da obrigação destes em exhibir referidos documentos, fixando, ainda, no caso da escrituração contábil, que os livros obrigatórios de escrituração comercial e fiscal e os comprovantes dos lançamentos efetuados serão conservados até que ocorra a prescrição dos direitos tributários decorrentes das operações a que se refiram.

Consubstanciado nas transcrições acima examinadas, emanadas de norma jurídica aplicável a todas as empresas, independente do seu porte ou então da forma de tributação exercida – lucro real, lucro presumido, lucro arbitrado ou simples nacional –, forçoso será concluir que, ante a ausência da escrituração mercantil revestida das formalidades que lhes sejam pertinentes, os agentes fiscais não podem realizar suas aferições com a precisão requerida, fato que pode resultar em autuação por evidente materialidade do caso analisado ou então por simples presunção, instituto jurídico não raras vezes utilizado por servidores públicos em seus trabalhos de campo, sempre que as atribuições a cargo dos contabilistas apresentem quaisquer irregularidades.

## **2.4 Lei de Recuperação de Empresas**

Outra importante norma jurídica que ancora os fundamentos da escrituração contábil, agora Lei nº 11.101/05, que especificamente regula o instituto da recuperação judicial, extrajudicial e a falência do empresário e da

sociedade empresária, na Seção V – Do Plano de Recuperação Judicial para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, máxime no art. 70, preceitua que “as pessoas de que trata o art. 1º desta Lei e que se incluem nos conceitos de microempresa ou empresas de pequeno porte, nos termos da legislação vigente, sujeitam-se às normas deste Capítulo”.

As microempresas e as empresas de pequeno porte, conforme definidas em lei, podem apresentar plano especial de recuperação judicial, desde que afirmem sua intenção de fazê-lo na petição inicial de que trata o art. 51 da Lei nº 11.101/05, restando explicitado que os credores não atingidos pelo plano especial não terão seus créditos habilitados na recuperação judicial. Remetendo as análises para o disposto no art. 51 da Lei nº 11.101/05 o que se faz com objetivos de vincular as condições antes estabelecidas, na Seção II – Do Pedido e do Processamento da Recuperação Judicial, encontra-se o seguinte direcionamento prático:

*Art. 51. A petição inicial de recuperação judicial será instruída com:*

- I. A exposição das causas concretas da situação patrimonial do devedor e das razões da crise econômico-financeira;*
- II. As demonstrações contábeis relativas aos 3 (três) últimos exercícios sociais e as levantadas especialmente para instruir o pedido, confeccionadas com estrita observância da legislação societária aplicável, composta obrigatoriamente de:
  - a) Balanço patrimonial;*
  - b) Demonstração de resultados acumulados;*
  - c) Demonstração do resultado desde o último exercício social;*
  - d) Relatório gerencial de fluxo de caixa e de sua projeção.**
- III. Outros documentos administrativos e certidões que contemplam os incisos III a IX do art. 51 da Lei 11.101/ 2005.*

Relativamente aos documentos da escrituração contábil e, mais precisamente, no que se refere às microempresas e às empresas de pequeno porte, comporta transcrever, ainda do art. 51, o seguinte:

*§ 1º Os documentos de escrituração contábil e demais relatórios auxiliares, na forma e no suporte previstos em lei, permanecerão à disposição do juízo, do administrador judicial e, mediante autorização judicial, de qualquer interessado;*

*§ 2º Com relação à exigência prevista no inciso II do caput deste artigo, as microempresas e empresas de pequeno porte poderão apresentar livros e escrituração contábil simplificada nos termos da legislação específica.*

Veja-se, portanto, agora sob outro prisma, que as atribuições sob responsabilidade dos contabilistas, especialmente a temática da escrituração mercantil, direcionam a conclusões de que a contabilidade não se presta tão somente como “processo, ferramenta, instrumento” de gestão empresarial e sim, também, como sustentáculo, base de apoio, nos processos de recuperação judicial ou extrajudicial das microempresas e das empresas de pequeno porte, ainda que tenha sido executado sob forma de “escrituração simplificada”, como é o caso da faculdade prevista no art. 27 da LC nº 123/06.

## 2.5 Lei das Sociedades Anônimas

Deslocando a temática agora para o campo das grandes corporações, comporta destacar que o regramento básico, Lei nº 6.404/76, alterada pela Lei nº 11.638/07, no que se refere aos procedimentos e às normas para as demonstrações contábeis das Sociedades Anônimas, aplicável extensivamente às demais sociedades, estabeleceu, em síntese, que:

*Art. 176. Ao final de cada exercício, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:*

- I. Balanço Patrimonial;*
- II. Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados;*
- III. Demonstração de Resultado do Exercício;*
- IV. Demonstração dos Fluxos de Caixa; e*
- V. se companhia aberta, Demonstração do Valor Adicionado.*

Quando se analisa o art. 188 da Lei nº 6.404/76, com a nova redação da Lei nº 11.638/07, no particular, encontra-se o seguinte ordenamento prático: “as demonstrações referidas no inciso IV – Demonstração dos Fluxos de Caixa e V – Demonstração do Valor Adicionado”, do art. 176 desta Lei indicarão, no mínimo:

- I. Demonstração dos Fluxos de Caixa – as alterações ocorridas, durante o exercício, no saldo de caixa e equivalentes, segregando-se essas alterações em, no mínimo 3 (três) fluxos:*
  - a) das operações;*
  - b) dos financiamentos; e,*
  - c) dos investimentos.*
- II. Demonstração do Valor Adicionado – o valor da riqueza gerada pela companhia, a sua distribuição entre os elementos que con-*

*tribuíram para a geração dessa riqueza, tais como empregados, financiadores, acionistas, governo e outros, bem como a parcela da riqueza não distribuída.*

Preceitua ainda o art. 176 da Lei nº 6.404/76, com redação dada pelo art. 7º da Lei nº 11.638/07, que as demonstrações referidas nos incisos IV e V do *caput* podem ser divulgadas no primeiro ano de vigência desta lei, sem a indicação dos valores correspondentes ao exercício anterior. Por outro lado, já o parágrafo 6º do mesmo art. 176 estabelece que a companhia fechada com patrimônio líquido, na data do balanço inferior a R\$ 2.000.000,00 não será obrigada à elaboração e à publicação dos fluxos de caixa.

Consubstanciado nas disposições acima compiladas, respeitadas algumas particularidades, não restam dúvidas sobre a obrigatoriedade ou a importância da escrituração mercantil, máxime pelo fato de que, agora, por força da Lei nº 11.638/07, todas as companhias fechadas, com patrimônio líquido, na data do balanço, superior a R\$ 2.000.000,00, inclusive as sociedades de grande porte, ainda que não constituídas sob a forma de sociedade por ações, são obrigadas a elaborar e publicar as demonstrações financeiras, conforme dispõe o art. 176 do novo regramento.

## **2.6 Lei dos Crimes contra a Ordem Tributária**

A Lei nº 8.137/90 se constitui noutra implicação vinculativa que amarra o profissional contabilista ao cliente-empresário, especialmente no que se refere aos procedimentos escusos por parte daquele, nem sempre reportados ou conhecidos. Assim, a norma jurídica aqui examinada, ao definir os crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo e outras providências mencionadas, talvez de forma objetiva ou tangencial, acabou vinculando o profissional responsável pela escrituração mercantil, aos crimes eventualmente praticados pelos empresários.

Guardadas as exceções, muitos contabilistas sabem e reconhecem que são partícipes dos crimes ou fraudes praticadas por seus clientes-empresários; seja por acolhimento ou por velada anuência, sem, todavia, adotar providências que objetivem estabelecer a ruptura ou os limites dessa responsabilidade. Assim, ao dispor textualmente sobre a tipificação ou então construir o cenário de abrangência, no particular da norma examinada, art. 1º e seguintes da Lei nº 8.137/90, o legislador estabeleceu:

*Art. 1º. Constitui crime contra a ordem tributária suprimir ou reduzir tributo, ou contribuição social e qualquer acessório, mediante as seguintes condutas:*

- I. Omitir informação, ou prestar declaração falsa às autoridades fazendárias;*
- II. Fraudar a fiscalização tributária, inserindo elementos inexatos, ou omitindo operação de qualquer natureza, em documento ou livro exigido pela lei fiscal;*
- III. Fazer declaração falsa ou omitir declaração sobre rendas, bens ou fatos, ou empregar outra fraude, para eximir-se, total ou parcialmente, de pagamento de tributo;*
- IV. Deixar de recolher, no prazo legal, valor de tributo ou de contribuição social, descontado ou cobrado, na qualidade de sujeito passivo de obrigação e que deveria recolher aos cofres públicos;*

A rigor das transcrições trazidas a exame, acima compiladas, considerando-se as atribuições e a responsabilidade dos profissionais contabilistas, e à vista de que não raras vezes deixam de trilhar os caminhos da submissão legal; da ética e da transparência, atropelando os princípios elementares que constituem a essência de seus trabalhos, quando desprovidos dos referidos valores, respondem, talvez, quantitativamente, em maior grau de culpabilidade, não apenas pelo papel que exercem, mas, também e fundamentalmente, pelos ensinamentos que o mercado e a profissão possibilitam.

Claro que os mecanismos de controles e fiscalizações ainda estão aquém das necessidades prementes; mas tudo se apresenta cristalino, impulsionado, direcionado e será apenas questão de tempo; conforme evidências cotidianas manifestas por meio de ações dos órgãos do Poder Público federal.

## **2.7 Lei do Sistema Previdenciário**

A Lei nº 8.212/91, que dispõe sobre a organização da seguridade social; institui o plano de custeio e dá outras providências, no art. 32, ao tratar da escrituração contábil determina que todas as empresas são obrigadas a “lançar mensalmente em títulos próprios de sua contabilidade, de forma discriminada, os fatos geradores das contribuições, o montante das quantias descontadas, as parcelas de contribuições da empresa e os totais que

foram recolhidos”. Por outro lado, o art. 231 do Decreto nº 3.048/99, Regulamento da Previdência Social, estabelece que “é prerrogativa do Ministério da Previdência e Assistência Social; do Instituto Nacional do Seguro Social e ou da Secretaria da Receita Federal”, o exame da contabilidade da empresa, que, desde já por si ou por seus prepostos, ficam obrigados a prestar todos os esclarecimentos e as informações solicitadas.

Em outro dispositivo, agora o art. 235 da mesma norma legal, viu-se que, se no exame da escrituração contábil e de qualquer outro documento da empresa, a fiscalização constatar que a contabilidade não registra o movimento real da remuneração dos segurados a seu serviço, da receita ou do faturamento e do lucro, esta será desconsiderada, sendo apuradas e lançadas de ofício as contribuições devidas, cabendo à empresa o ônus da prova negativa. Portanto, com base nas transcrições trazidas a exame, fica robustamente demonstrado que também pelo lado da Previdência Social, a exigência da Contabilidade se apresenta inconteste, não havendo mais nada a ser acrescentado no sentido de se demonstrar os fundamentos que corroboram o vínculo obrigacional.

## **2.8 Responsabilidade do Contabilista pelo Código Civil**

Conforme disposto no art. 1.177 do Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406/02, o contabilista assumiu por força daquele regramento responsabilidade pessoal e solidária perante terceiros, relativamente aos serviços prestados. Significa dizer, que, enquanto responsável pela escrituração mercantil, o contabilista responde pessoalmente perante o seu cliente, quando praticar com culpa; e, solidariamente com o cliente, perante terceiros, se comprovado que praticou com dolo, podendo, inclusive, responder com seus bens patrimoniais.

Veja-se, portanto, que o profissional contabilista corre o risco de ser responsabilizado por ocorrências ou operações praticadas por seus clientes, as quais nem sempre são do conhecimento; especialmente pelo fato de que os empresários insistem em não ver com a mesma visão do contador. Em outras palavras, significa dizer que, apesar de exaustivamente alertados, cobrados quanto à transparência operacional e submissão aos ditames legais, continuam relutantes em aceitar ou assumir as orientações expendidas, como que a desafiar as autoridades fiscais ou então sob o argumento de que, como muitos fazem assim ou assado, se não praticarem exatamente daquela mesma forma, não prosperam.

No particular da LC nº 123/06, combinado com o art. 12 da Resolução CGSN nº 4, não podem recolher os impostos e as contribuições na forma do Simples Nacional, entre outras vedações, a ME e EPP:

- I. de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou sócio de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos da LC nº 123/06, se a receita bruta global ultrapassar o limite estabelecido – R\$ 2.400.000,00;*
- II. cujo titular ou sócio participe com mais de 10% do capital de outra empresa não beneficiada pela LC nº 123/06, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite estabelecido – R\$ 2.400.000,00;*
- III. cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite estabelecido – R\$ 2.400.000,00;*
- IV. que participe do capital de outra pessoa jurídica;*
- V. que tenha sócio domiciliado no exterior;*
- VI. que exerça atividade de produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, bebidas tributadas pelo IPI com alíquota específica, cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;*
- VII. que realize atividade de consultoria.*

## **2.9 Declaração para Eximir-se da Responsabilidade**

Apesar do acima compilado por transcrição parcial do art. 12 da Resolução CGSN nº 4/07, o fato verdadeiro é que nem sempre o contabilista resta informado pelo empresário-cliente, do que este fez ou pretende fazer. Portanto, para eximir-se das responsabilidades inerentes, considerando-se que:

- a) o sócio de empresa enquadrada no Simples Nacional ingressa em outra sociedade e o contabilista acaba não sendo informado;
- b) o sócio de empresa enquadrada no Simples Nacional acaba assumindo o cargo de administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos e, novamente, o contabilista não é informado;
- c) a empresa enquadrada no Simples Nacional, por decisão isolada dos sócios, acaba participando do capital social de outra pessoa jurídica, sem que esta situação seja do conhecimento, mesmo porque a investida tem como contabilista outro profissional;

- d) em alguns municípios fronteiriços, o sócio de empresa enquadrada no Simples Nacional, ao resolver mudar sua residência para o outro lado da rua, acaba fixando moradia em outro país e, portanto, agora, domiciliado no exterior;
- e) não obstante o disposto no contrato social e suas alterações, na prática, a empresa enquadrada no Simples Nacional acaba exercendo total ou parcialmente atividades vedadas;
- f) finalmente, que, na prática, é impossível ao contabilista, acompanhar e controlar para que seus clientes-empresários observem, rigorosamente, as vedações focalizadas, implicando dizer, que, em determinados casos, a empresa já estava excluída do Simples Nacional, todavia, continuou pagando impostos e contribuições como se nada de anormal acontecera, mesmo porque o responsável pela contabilidade, primeiro, não trabalha tão-somente para um cliente; segundo, não fora avisado sobre estas ou aquelas situações impeditivas. É importante e urgente rever as condições do contrato de prestação de serviços e fazer as devidas adaptações no sentido de se estabelecer um ponto de ruptura sobre as responsabilidades.

Portanto, seja por cláusula no contrato de prestação de serviços ou por meio de termo de aditamento ao contrato ou, então, por simples declaração dissociada daquele instrumento básico, entende-se que o contabilista, com propósito único de resguardar interesses próprios e eximir-se de responsabilidades descabidas, portanto inimputáveis na forma descendente, deve procurar o cliente-empresário a fim de que ele assine uma declaração assumindo as condições a seguir relacionadas:

Declaro sob as penas da Lei, especialmente para fins do disposto no art. 3º, da LC nº 123/06, alterada pela LC nº 127/07, combinado o art. 12 da Resolução CGSN nº 4/07, que:

- I. não participo ou participarei do capital social de outra pessoa jurídica;
- II. a empresa da qual sou sócio, enquadrada no Simples Nacional, não participará do quadro societário de outra pessoa jurídica;
- III. não sou administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos;
- IV. não resido e tampouco pretendo fixar residência no exterior;
- V. não revendo ou pretendo revender produtos ou mercadorias de que trata o dispositivo que cuida das vedações ao Simples Nacional;

- VI. envidarei esforços no sentido de impedir que os percentuais de que tratam os incisos IX e X do art. 29 da LC nº 123/06 sejam extrapolados;
- VII. quando deliberar descumprir qualquer das alternativas acima, assumo o compromisso de comunicar imediatamente, por escrito, o Contador Fulano da Silva, sob pena de nada poder alegar ou reclamar oportunamente quanto a diferenças, multas, parcelas, pagamentos de impostos, contribuições e outros encargos devidos em decorrência do enquadramento e eventual exclusão do Simples Nacional;
- VIII. por reconhecimento da verdade e para que produza os jurídicos efeitos, firmo esta declaração na presença das testemunhas, em duas vias de igual teor e forma.

É importante observar, todavia, que a simples declaração conforme modelo acima focalizado não suporta o vínculo obrigacional entre os contabilistas e seus clientes-empresários. Entretanto, a relação das atribuições e responsabilidades não é conclusiva e, sim, extensiva. O modelo apresentado se presta para regular as particularidades nele inseridas, limitadamente a elas e nada mais. Significa dizer que o vínculo obrigacional entre contabilistas e seus clientes-empresários supera quantitativamente aquele contexto, devendo, portanto, ser objeto de ajustes formal, conforme abordado no item seguinte.

## **2.10 Contrato de Prestação de Serviços Profissionais**

O profissional contabilista ou a organização contábil, conforme disposto na Resolução CFC nº 987/03, deve manter contrato de prestação de serviços por escrito. Comporta observar que referido contrato constitui-se manifesto acordo de vontades entre as partes, destinado a estabelecer regramento de direitos e obrigações recíprocas em conformidade com a ordem jurídica. Tem a finalidade, superveniente de evidenciar e comprovar os limites e a extensão das atribuições e responsabilidades individuais, permitindo tranqüilidade e segurança às partes no que se refere ao regular desempenho das obrigações assumidas.

Alguns capítulos do Código Civil Brasileiro merecem atenção especial por parte dos profissionais da contabilidade, notadamente em função do art. 2.045, que revogou parte do Código Comercial. Entre os pontos que comportam melhor avaliação, destacam-se as mudanças significativas reporta-

das nos art. 1.177 e 1.178 da Lei nº 10.406/02 que tratam da responsabilidade dos contabilistas enquanto prepostos perante os clientes-empresários. Portanto, as responsabilidades devem ser bem definidas e delimitadas no contrato escrito, de forma a evitar controvérsias no relacionamento profissional entre as partes.

No particular, vale dizer que o Código de Ética, em seu art. 6º, aprovado pela Resolução CFC nº 803/96, prevê que o valor dos serviços deve ser fixado, previamente, sempre por contrato escrito. Por outro lado, a citada Resolução CFC nº 987/03 estabelece a necessidade do contrato de prestação de serviços, com objetivos à comprovação dos limites e a extensão da responsabilidade técnica perante o cliente ou o empregador. O Regulamento Geral dos Conselhos de Contabilidade, aprovado pela Resolução CFC nº 960/03, também prevê, no capítulo relativo às infrações e às penalidades, que constitui infração deixar de apresentar prova de contratação dos serviços profissionais, quando exigida pelo CRC ou, ainda, quando for o caso, servir de contraprova em denúncias de concorrência desleal.

Assim sendo, devem constar no contrato, pelo menos, os seguintes dados: identificação dos contratantes; relação textual dos serviços que serão prestados; duração do contrato; cláusula rescisória com a fixação de prazo para a assistência, após a denúncia do contrato; honorários profissionais; prazo para entrega dos documentos e também prazo para pagamento por parte da contratante; atribuições e responsabilidade individuais; além, é claro, da indicação de foro para equacionar eventuais conflitos decorrentes do referido contrato.

O vínculo obrigacional formalmente estabelecido entre as partes se presta não apenas para evidenciar a relação profissional de tomadores e prestadores de serviços, como também é fundamental para fixar o ponto de ruptura, a partir do qual as responsabilidades são dissociadas. Significa dizer, portanto, que, inexistindo o contrato de prestação de serviços profissionais, depois da vigência da Lei nº 10.406/02, máxime art. 1.177, o contabilista pode ser responsabilizado ilimitadamente pelos desmandos de seus clientes-empresários.

Assim, como o referido dispositivo fixou ao contabilista responsabilidade pessoal e solidária perante terceiros em relação aos serviços prestados, parece correto concluir que somente por meio do contrato é possível fixar o ponto de segregação, a partir do qual as responsabilidades restam dissociadas.

Leitura apurada do disposto no art. 1.177 e seguintes da Lei nº 10.406/02 impõe concluir que o contabilista, enquanto responsável técnico pela escrituração mercantil ou fiscal, responde pessoalmente perante o seu cliente quando praticar com culpa, e, solidariamente com o cliente, perante terceiros, se comprovado que praticou com dolo, podendo, inclusive, responder com seus bens patrimoniais.

## **2.11 Ética Profissional: Origem dos Problemas da Classe**

Segundo o dicionário de sinônimos, 3ª edição, v. Lisboa, ética é “Ciência dos costumes, parte da filosofia moral que trata dos deveres sociais do homem, dos ofícios ou obrigações mútuas”. Em outra definição, Breviário de Ética Jurídica, pág. 6, Ed. Rideel, “Um conjunto de princípios que regem determinada profissão”.

Acompanhando abalizados conceitos, comporta dizer que o contabilista, no exercício profissional, deve observar as regras de conduta previstas no Código de Ética Profissional do Contabilista, conforme Resolução CFC nº 803/96, a fim de manter o respeito da sociedade para com a sua profissão.

O contabilista precisa adotar conduta profissional que garanta a execução de seu trabalho dentro dos padrões morais e éticos pertinentes. Verdadeiramente, se o contabilista exercer sua profissão com zelo, diligência e submissão aos princípios, praticando sempre com transparência e qualidade nas atribuições que lhes forem conferidas, certamente terá benefícios, reconhecimento da sociedade, valor e respeito próprios e será próspero na sua empreitada profissional. Neste particular, considerando-se situações vivenciadas ao longo dos tempos, um contrato de prestação de serviços bem elaborado, com aspectos e atribuições definidas, se constitui na base propulsora da referida prosperidade, do crescimento pela postura, coerência, respeito aos colegas e pela ética profissional.

Todavia, na mesma proporção com que se fala da ética enquanto ciência dos costumes, é preciso assumir que problemas e entraves dos contabilistas brasileiros decorrem exatamente pelo atropelo daquela. Com efeito, independente da categoria, todo profissional que não praticar com submissão os preceitos da ética acaba contaminando a classe da qual participa. É preciso e urgente repensar sobre a ética enquanto sustentáculo do crescimento profissional.

## 3. IMPORTÂNCIA E UTILIDADE DA ESCRITURAÇÃO

### 3.1 Os Pilares e a Essência da Escrituração

A Contabilidade está para a empresa – seja de grande ou pequeno porte – na mesma importância com que o plano de vôo está para o piloto. Pilotar uma aeronave, independente do seu tamanho ou dos recursos aeroviários sem fazer plano de vôo, corre-se o risco de pouso forçado a qualquer momento e lugar; de conseqüências imprevisíveis, podendo implicar apenas um grande susto aos passageiros, como também, a total destruição da aeronave, com a morte de todos os usuários. Essa é a essência da Contabilidade: processo, ferramenta, controles, demonstrações, ou seja, instrumentos de gestão empresarial.

No Brasil, equivocadamente, com as exceções, a escrituração mercantil e as atribuições do contador sempre estiveram associadas ao pagamento de impostos. Todavia, independente da forma de tributação adotada pela pessoa jurídica, é a contabilidade, por meio das demonstrações, que posiciona o gestor como estão se portando os negócios; qual a rentabilidade; o grau de endividamento; o comportamento das contas a receber e a pagar; a capacidade de solvência, antecipando por conta das informações, causas, conseqüências, alternativas que se dispõem para a correção dos desvios em relação aos planos estabelecidos. Quando se presta e contempla as atribuições, a Contabilidade cumpre a sua essência enquanto ciência informativa.

Portanto, é correto afirmar que, quanto mais completo e transparente forem os registros da Contabilidade, mais eficientes serão os diagnósticos, as conclusões, as causas. Também, se os relatórios forem analisados corretamente, muito mais fáceis será prescreverem-se sintomas, avaliarem-se medidas, receitarem-se medicamentos. Os contabilistas, empresários e usuários das informações devem se posicionar em conjunto para o equacionamento das enfermidades, independente do volume dos negócios.

Ratificando, a Contabilidade constitui processo, ferramenta, instrumento de gestão empresarial. Os pilares que constituem a essência da contabilidade podem ser resumidos em: escrituração, princípios, transparência, submissão às normas, qualidade nos serviços e ética profissional. As conclusões aqui expendidas se aplicam indistintamente às empresas tributadas pelo Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado ou pelas regras do Simples Nacional, ainda que no caso desta última opção a pessoa jurídica tenha praticado escrituração simplificada.

Conforme já destacado, o contabilista deve executar a escrituração contábil e elaborar as demonstrações contábeis da empresa contratante nos termos das disposições vigentes, máxime em atendimento ao disposto no art. 1.179 do Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406/02, segundo o qual, todo empresário ou sociedade empresária está obrigado a adotar e a seguir um sistema de contabilidade. Deve, portanto, o contabilista, na condição de preposto do contratante, contribuir para que o cliente atenda ao princípio da legalidade, fixado no sentido de que ninguém será obrigado a fazer ou a deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei, não lhe sendo permitido alegar desconhecimento.

Como nesse particular o art. 1.180 do Código Civil Brasileiro é determinativo quanto à obrigatoriedade da escrituração contábil, ainda que de forma simplificada, não apenas pelo lado do cliente-empresário, como pela própria submissão legal, o contabilista se acha vinculado a cumprir o regramento, até porque depende dos livros mercantis devidamente registrados na Junta Comercial ou Cartório de Títulos e Documentos, para constituição de provas perante terceiros e assim eximir-se de eventuais responsabilidades em demandas administrativas ou judiciais.

*Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.*

*Parágrafo único. A adoção de fichas não dispensa o uso de livro apropriado para o lançamento do balanço patrimonial e do de resultado econômico.*

Assim, a escrituração contábil – exigência estabelecida textualmente pela Lei nº 10.406/02, arts. 1.179 e 1.180 – não pode jamais ser confundida como mera escrituração fiscal, porquanto nesta os objetivos consistem atender as necessidades dos órgãos fiscalizadores, uma vez que os agentes públicos, nas suas atribuições funcionais, dependem dos registros para poder aferir e atestar como as obrigações decorrentes das relações tributárias que vinculam o sujeito ativo e passivo foram efetivamente satisfeitas. Logo, não há como confundir as duas escriturações.

### **3.2 A Escrituração Simplificada – Lei nº 123/06**

A Lei Complementar nº 123/06, batizada de Lei Geral das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, no art. 27, assegura que as pessoas jurídicas enquadradas dentro das condições estabelecidas podem ado-

tar “contabilidade simplificada”. Todavia, considerando que, por essência da ciência, inexistente aquela figura, o Conselho Federal de Contabilidade, acolhendo o espírito do legislador, acabou ancorando o permissivo de uma “escrituração contábil simplificada”. Portanto, em vez de realizar “contabilidade completa”, as microempresas e as empresas de pequeno porte podem valer-se de sistema escritural de menor complexidade, mais prático em termos operacionais.

Seguindo-se na mesma norma legal, o art. 68, ao acolher o disposto pelo art. 970 da Lei nº 10.406/02 estabeleceu, ainda, tratamento mais diferenciado ao pequeno empresário – entendido firma individual e somente ela, com receita bruta anual de até R\$ 36 mil, que agora está dispensada de manter qualquer forma de escrituração contábil.

Assim, leitura atenta aos dispositivos da LC nº 123/06, combinada com o art. 1.179 do Código Civil Brasileiro e outras disposições vigentes, com a ressalva do caso do pequeno empresário de que trata o art. 970 da Lei nº 10.406/02, corrobora a conclusão sobre a obrigatoriedade da escrituração contábil.

Todavia, é preciso aceitar que muitas discussões afloram o cotidiano profissional sobre a obrigatoriedade, ou não, de as microempresas e das empresas de pequeno porte fazerem contabilidade, especialmente pelo fato de que, para fins de apuração dos tributos, o legislador apenas fixou a exigência do livro de movimentação financeira, além de outros meramente fiscais e que dispensam comentários.

Alguns defensores da desobrigação sustentam que a manutenção de livros contábeis representa burocracia fiscal e custo elevado; que a dispensa daquela obrigação estaria evidenciando tratamento diferenciado para as microempresas e pequenas empresas, entendendo e se posicionando no sentido que a contabilidade constitui empecilho, ônus e exigência impeditiva ao crescimento daquelas empresas.

Todavia, conforme já fundamentado no âmbito das esferas comerciais e do direito societário ou falimentar, o panorama é diferente: as empresas que não praticam contabilidade regular correm riscos de seus gestores serem responsabilizados por crimes de falência fraudulenta, sonegação, crime contra a economia popular, concorrência desleal, entre outros tipificados. Além disso, a contabilidade regular constitui meio de proteção da sociedade para aferição quanto ao desempenho do empreendimento, sob o ponto de vista social, da geração de empregos, da aplicação dos impostos arrecadados, da implantação dos projetos de expansão e da avaliação das taxas de

retorno por parte de fornecedores, terceiros interessados e instituições que aportaram financiamentos.

Por outro lado, sob a temática da gestão empresarial, a Contabilidade oferece aos gestores, ferramenta indispensável, com informação confiável para tomadas de decisões, permitindo ações corretivas, projeções, simulações, bem como análises e conclusões para a correta consecução dos planos de crescimento ou inserção da empresa no cenário do segmento econômico.

A Contabilidade, por seu turno, se presta para a defesa dos interesses da empresa ou então seus gestores, quanto aos atos praticados, às garantias oferecidas, aos contratos de longo prazo, bem como fazer prova contra terceiros, eventualmente demandantes em sentido contrário. A contabilidade é, sob determinados aspectos, necessária, oportuna e imprescindível.

Os registros e os assentos dos atos e dos fatos administrativos, suscetíveis de avaliação financeira e patrimonial, é a essência da escrituração contábil. Logo, ao fazer a escrituração completa da entidade, o profissional contabilista está contribuindo para a correta apuração dos resultados da empresa. Esta escrituração regular, diga-se, obrigatória, deve estar revestida das formalidades legais e ainda ser processada a partir da observância das Normas Brasileiras de Contabilidade.

As normas oriundas do Conselho Federal de Contabilidade que tratam da escrituração contábil são chamadas NBC T. Entre tantas, vale destacar a NBC T 2, que prescreve os requisitos mínimos que devem ser observados. A partir do cumprimento desta NBC T, há como consequência da escrituração o Livro Diário e o Livro Razão. O primeiro deve ser levado para registro na Junta Comercial ou no Cartório de Títulos e Documentos, conforme for o caso. O segundo fica como livro auxiliar, à disposição da fiscalização. O Livro Diário, registrado, se presta para produção de provas contra terceiros, não comportando dúvidas, exceto quando os lançamentos contemplem dolo ou má-fé, relativamente aos assentos efetuados.

O regramento acerca das providências a cargo do contabilista quanto às demonstrações contábeis e à vista das disposições do RIR/99, exige que sejam transcritas no Livro Diário, pelo menos, as demonstrações I e III que seguem; já consignadas, neste particular, as alterações realizadas pela Lei nº 11.638/07:

- I. Balanço Patrimonial;
- II. Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados;
- III. Demonstração de Resultado do Exercício;

IV. Demonstração dos Fluxos de Caixa;

V. Demonstração do Valor Adicionado;

É oportuno reavivar a necessidade de que as demonstrações contábeis precisam estar assinadas pelo contabilista e pelo administrador da empresa, não importando o enquadramento fiscal do contribuinte, o seu porte ou se a empresa é, ou não, tributada por este ou aquele regime. Neste particular vale observar o que também determina o art. 1179 do Código Civil. Portanto, quando se fala de escrituração contábil ou de Livro Diário, trata-se da segurança do contabilista.

Igualmente, conforme previsto no art. 1.078, inciso I, combinado com art. 1.075 e seus §§, do Código Civil Brasileiro, as empresas devem apresentar anualmente para registro, na Junta Comercial ou no Cartório de Títulos e Documentos, ata de aprovação das suas contas, bem como apresentar para arquivo-cópia de tais demonstrações contábeis no mesmo órgão, independente da tipicidade jurídica, ressalvado a ME ou EPP.

Consubstanciado no regramento focalizado, comporta indagar, qual seria a pretensão do legislador, ao impor referidas exigências? Por presunção, pode-se concluir que o legislador objetivou por maior transparência e maior clareza para os sócios minoritários. Portanto, se assim não restar praticado pelas empresas, não teriam eles, talvez, acesso às informações, aos livros e aos demais documentos contábeis.

### **3.3 O Mercado Internacional e as MEs e EPPs Brasileiras**

Outra grande importância da contabilidade, ainda que de forma simplificada, está materializada no fato de que o Mercosul e as necessidades de convergência das demonstrações contábeis para Normas Internacionais sobre Contabilidade estão presentes e indissociáveis. As microempresas e as empresas de pequeno porte têm sido objeto da atenção por outros países, especialmente no contexto do MERCOSUL. Portanto, o modelo de desenvolvimento das nações integrantes passa, necessariamente, pelo apoio ao crescimento e ao incremento das transações dessas empresas com outras corporações, inclusive com grandes multinacionais.

A política de apoio às MEs e EPPs, cujo assunto não é novo, e até porque nos seus respectivos países elas também são responsáveis pela geração de mais de 60% dos empregos, pelo recolhimento de impostos e geração de divisas. O Brasil, atento a esta dinâmica evolutiva, instituiu o Comitê de Pronunciamentos Contábeis, que, entre outras atribuições, possui a incumbência

bência de harmonizar as práticas contábeis aos padrões internacionais, no sentido de proporcionar instrumentos que possam refletir demonstrações contábeis de ou para outros países, possibilitando informações para potenciais investidores, sejam eles nacionais ou internacionais.

Esta é uma tarefa difícil, que irá requerer grandes esforços dos profissionais contábeis e também dos governantes. Atualmente 107 países adotam o padrão internacional, cujas normas são editadas pelo *International Standards Board (IASB)*. No Brasil, a expectativa é que nos próximos anos seja conduzido o processo de convergência das Demonstrações Contábeis, que irá inserir o país na lista de usuários do *International Financial Reporting Standards (IFRS)*.

A criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, pela Resolução CFC nº 1.055/05, pode ser considerada uma das ações mais efetivas no particular. Além do CFC, o CPC é integrado, ainda, pela Associação Brasileira das Companhias Abertas (Abrasca); pela Associação dos Analistas Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais (Apimec); Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (Fipecafi); Bolsa de Valores de São Paulo (Bovespa) e pelo IBRACON – Instituto dos Auditores Independentes do Brasil.

Apesar dos avanços, ainda há muito a ser feito para que as demonstrações contábeis brasileiras alcancem um padrão internacional. Existem estudos avançados sobre a temática e aqui, por enquanto, não comporta comentários. O que se pretende destacar é que fora do Brasil a contabilidade é muito valorizada e indispensável, e ninguém discute lá sua importância ou necessidade.

Se os empresários brasileiros pretendem ingressar no mundo dos negócios globalizados e se efetivamente pretendem assumir postura expansionista, precisam, desde já, ficar advertidos sobre a essência da contabilidade.

### **3.4 Livros Fiscais Exigidos de ME e EPP**

Conforme disposto na Lei Complementar nº 123/06, no Regulamento do Imposto de Renda e nas Resoluções do Comitê Gestor do Simples Nacional, as empresas enquadradas como ME e EPP devem manter em boa ordem os documentos que embasam os cálculos dos tributos e contribuições, ainda que adote escrituração simplificada, a fim de permitir a correta aferição dos recolhimentos realizados a título de Simples Nacional e, entre os livros obrigatórios, destacam-se:

- I. Livro de Registro de Entradas;
- II. Livro de Serviços Prestados;
- III. Livro de Serviços Tomados;
- IV. Livro de Movimentação Financeira;
- V. Livro de Inventário.

Assim sendo, para fins de apurações fiscais, as MEs e as EPPs não precisam apresentar o Livro Diário ou o Livro Razão. Entretanto, os livros fiscais devem ser escriturados e mantidos à disposição da fiscalização pelo prazo decadencial fixado para atendimento das necessidades prescritas pelo legislador. Todavia, referidas empresas não estão dispensadas da escrituração mercantil, conforme regramento determinativo da Lei nº 10.406/02.

Também, ressalte-se que o Livro de Movimentação Financeira não pode ser confundido com Livro Caixa; haja vista que este se refere apenas a recebimentos e a pagamentos efetuados, enquanto o livro anterior exige a escrituração com toda a movimentação financeira verificada, inclusive a bancária. Note-se que a exigência de escrituração fiscal não se restringe aos ingressos de recursos, mas também alcança pagamentos efetuados com despesas e custos que decorram da atividade empresarial, tais como compras de mercadorias ou serviços tomados.

Certamente essas exigências têm um propósito: acompanhar o desempenho das despesas e custos, em face dos recursos declarados. Ora, se a legislação fiscal requer informes detalhados sobre os ingressos e as saídas de recursos, claro que o legislador desejou saber o resultado do negócio do contribuinte, analisando sua capacidade de pagamento e a forma como se comporta em termos de caixa.

### **3.5 Contabilidade uma Ciência Funcional**

Ao longo das exposições procurou-se demonstrar que o vínculo obrigacional em torno da contabilidade contempla simultaneamente empresários, contabilistas e agentes fiscais, à medida que todos mantêm responsabilidades por força de normas legais específicas. Os empresários estão obrigados ao disposto nos arts. 1.179 e 1.180 do CCB, que também vincula o profissional contabilista não apenas por atribuições intrínsecas dos mesmos dispositivos, como especialmente por contrato de prestação de serviços, além de legislações supervenientes. Nesse tripé, os agentes fiscais, que possuem responsabilidades funcionais nos serviços públicos, também

dependem da escrituração contábil e fiscal para poder cumprir o que a legislação lhes impõe enquanto servidores públicos.

Portanto, a contabilidade cumpre sua função quando, por meio dos registros, livros e demonstrações pertinentes permite que o vínculo obrigacional que une empresários, contabilistas e agentes fiscais reste satisfeito nas atribuições, nas particularidades e nas responsabilidades individuais.

### **3.6 Controle dos Limites da Lei Geral**

As empresas que possuem escrituração contábil regular podem demonstrar as receitas segregadas por atividades, bem como controlar com precisão os limites estabelecidos para as MEs e EPPs, no que se refere aos pagamentos de despesas, aquisições de mercadorias ou ingressos de recursos, conforme regramento contido nos incisos IX e X do art. 29 da LC nº 123/06, que focaliza os casos de exclusões do Simples Nacional, quando a empresa extrapolar os padrões fixados. Observe:

*IX – for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade.*

Neste inciso, o legislador estabeleceu que, se as despesas pagas durante o ano-calendário forem mais que 20% do total de ingressos financeiros, materializam uma hipótese de exclusão. Para efeito desse cálculo, devem ser computadas as despesas operacionais e não-operacionais não-inclusas nos custos dos produtos, das mercadorias ou dos serviços vendidos. Por despesas deve ser entendido: despesas comerciais, administrativas, financeiras e gerais.

No que se refere ao total de ingressos para fins dos mesmos cálculos devem ser consideradas as entradas de recursos decorrentes de vendas, recebimentos, empréstimos financeiros, aporte de capital, adiantamentos pessoais e outras não especificadas. Apesar da orientação relativamente ao disposto no inciso IX acima entende-se que a intenção do legislador foi a de considerar como ingressos tão-somente os recursos inclusos no conceito de “receita bruta”; implicando dizer que cada contabilista precisa avaliar as particularidades de seus clientes.

*X – for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas as hipóteses justificadas de aumento de estoque, for supe-*

*rior a 80% dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividades.*

No caso do inciso examinado, o legislador estabeleceu que, se durante o ano-calendário, as compras para industrialização ou comercialização forem mais que 80% do total de ingressos financeiros no período, observada a exclusão no caso do inciso IX para materializar outra hipótese de exclusão. Novamente, no que se refere ao total de ingressos para fins dos mesmos cálculos, devem ser consideradas as entradas decorrentes das vendas, dos recebimentos, dos empréstimos financeiros, do aporte de capital, dos adiantamentos pessoais e de outras não-especificadas. Igualmente, não obstante a orientação externada quanto ao disposto no inciso X acima compilado, renova-se o entendimento de que a intenção do legislador talvez fora considerar como ingressos somente os recursos inclusos no conceito de “receita bruta”, impondo reconhecer, portanto, que cada contabilista precisa avaliar as particularidades dos clientes.

Demonstrado, agora, a rigor dos incisos IX e X do art. 29 da LC nº 123/06, que a escrituração contábil, quando corretamente realizada por sua exatidão e detalhes das informações decorrentes, se presta para ancorar conclusões sobre apuração dos respectivos limites, o que neste caso constitui ferramenta de grande valia.

Aliás, em termos de ferramentas e informações, não se pode negar que o Brasil vem avançando sobremaneira na integração dos controles fiscais. Portanto, cabe ao contabilista sistemática preparação para atender à evolução tecnológica que vem sendo anunciada por autoridades governamentais.

Em verdade, o Sistema Público de Escrituração Digital (SPED) é aguardado com ansiedade e preocupação, haja vista que o processo da escrituração fiscal deverá acolher por meio de único aplicativo eletrônico tanto a nota fiscal quanto os livros fiscais que, integrados à contabilidade, se prestam para consolidar, em tempo real, significativas informações sobre bases de cálculo e recolhimentos tributários, aumentando a eficiência dos controles governamentais, com reflexos e implicações sobre os contabilistas, as empresas e, por conseguinte, a sociedade em geral.

O Sistema Público de Escrituração Digital constitui aplicativo de solução tecnológica que oficializa arquivos digitais das escriturações fiscal e contábil dos sistemas operados pelos contabilistas dentro de formato específico. Na prática, o SPED pode ser entendido como um software que será disponibilizado pela Receita Federal para todas as empresas e seus

contabilistas, para que mantenham e encaminhem aos órgãos credenciados informações de natureza previdenciária, contábil e tributária, bem como emissão de notas fiscais e escrituração dos livros fiscais articuladas a partir daquela escrituração eletrônica.

Portanto, o contabilista e seus clientes podem validar referidos arquivos, assinar digitalmente quaisquer documentos, visualizar o seu conteúdo e transmitir eletronicamente os dados e as informações para diferentes órgãos de fiscalização ou para áreas especificadas nos diversos níveis de governo. A possibilidade de se operar aplicativo eminentemente digital, eliminando área operacional engessada, papéis sem utilidade prática, cumulado com o processo da certificação digital, criada pela MP nº 2.200-2/01, evidencia que a contabilidade deverá provocar uma nova sistemática operativa que garanta autenticidade, integridade e validade jurídica dos documentos pertinentes.

Finalizando, o objetivo do projeto se baseia na integração das entidades, no cumprimento das informações fiscais, federal, estaduais e, posteriormente, municipais, por meio da padronização, da racionalização e do compartilhamento das informações contábil e fiscal digital. Além disso, o SPED visa integrar todo o processo relativo às notas fiscais, implicando dizer, talvez, novos custos com processamento e encargos por conta das obrigações acessórias decorrentes não obstante os benefícios.

A função do SPED consiste em analisar, acolher, avaliar ou propor iniciativas com resoluções conjuntas, criando ambientes específicos, aprovando metodologia corrente com implantação e efetivação dos pilares de sustentação: Nota Fiscal Eletrônica; Escrituração Fiscal Eletrônica e Contabilidade Eletrônica. Contabilistas, contribuintes e autoridades tributárias serão os grandes beneficiados com esta nova realidade operacional, à medida que as relações serão pontuais, com mudanças acentuadas na sistemática vigente.

### **3.7 Controle dos Lucros e Resultados**

O art. 14, § 1º, da LC nº 123/06, considera os valores efetivamente pagos ou distribuídos ao titular ou sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte, quantificados por presunção dos lucros menos o imposto pago, relativamente à parcela do imposto de renda devido nos termos do Simples Nacional, isentos do IRF e também na declaração anual de ajuste. Já o § 2º do mesmo regramento prescreve que não se aplica o disposto no

art. 14, § 1º, da LC nº 123/06, caso a pessoa jurídica mantenha escrituração contábil regular de forma a evidenciar lucro efetivo superior àquele limite.

Portanto, todo o lucro apurado pela escrituração contábil pode ser distribuído aos sócios com isenção do imposto de renda na fonte e também na declaração anual de ajuste da pessoa física beneficiada. Logo, esta é mais uma vantagem em favor de microempresas e empresas de pequeno porte sempre que adotarem escrituração contábil, ainda que simplificada, e desde que processadas com submissão a princípios e preceitos legais, o controle dos resultados se apresenta absolutamente perfeito à tipicidade, possibilitando assim o permissivo da distribuição dos lucros, com ligeira diminuição da carga tributária.

Todavia, não se deve afastar o que preceitua o art. 1.009 do Código Civil, especificamente no que concerne aos lucros distribuídos, “in verbis”:

*Art. 1.009. A distribuição de lucros ilícitos ou fictícios acarreta responsabilidade solidária dos administradores que a realizarem e dos sócios que os receberem, conhecendo ou devendo conhecer-lhes a ilegitimidade.*

Assim sendo, forçoso concluir que, dissociado da contabilidade, como comprovar a efetiva apuração dos resultados anuais para fins de impedir a distribuição de valores aos sócios – lucros ilegais ou então fictícios – desrespeitando dessa forma o art. 1.009 do Código Civil Brasileiro? Fora da contabilidade, todas as distribuições realizadas ou são ilegais ou são fictícias, concluíram os profissionais que analisaram o assunto.

### **3.8 Contabilidade a Serviço da Gestão Empresarial**

O processo da escrituração avança, ganha novos contextos e se constitui, em algumas corporações, ferramenta de gestão indissociável da área financeira. A contabilidade gerencial é um sistema de informações financeiras e operacionais empregado para mensurar, avaliar e posicionar investimentos e resultados empresariais, fornecendo orientações para tabulação do fluxo de caixa, planejamento, controles e tomadas de decisão.

Sob este prisma, a escrituração contábil, mesmo quando simplificada, se presta para posicionar informações próprias da contabilidade gerencial, com reflexos positivos nas interações dos planos, das execuções e dos controles corporativos.

- Logo, considerando estes aspectos, a Contabilidade é importante para:
- I. apuração do custo dos produtos, das mercadorias e dos serviços vendidos;
  - II. formação dos preços de venda;
  - III. estabelecer necessidades de capital de giro;
  - IV. apuração de indicadores econômicos e financeiros;
  - V. planejamento empresarial ou fiscal para a empresa;
  - VI. eficiência e segurança nas tomadas de decisão.

### 3.9 Funções Especiais da Contabilidade

Resumindo, todo o exposto tem a finalidade única de justificar a obrigatoriedade da contabilidade nas empresas, independente do porte ou da opção de tributação da pessoa jurídica, ainda que executada sob a forma de “escrituração simplificada”, não obstante as razões e as normas que amparam referida exigência, máxime a temática da gestão empresarial, outras necessidades corporativas se prestam para evidenciar a importância daquela providência.

Com efeito, somente por meio da escrituração contábil é que a empresa está habilitada para enfrentar ou transpor situações pontuais:

- 3.9.1 Na Concordata** – Se a empresa enfrenta dificuldades financeiras, encontra no Poder Judiciário, por meio de medida apropriada, o direito de apresentar plano de recuperação operacional. Porém, um dos principais requisitos para a obtenção desse benefício é que se apresentem, em juízo, Balanço Patrimonial, Demonstrativos de Resultados Acumulados, Demonstrativo de Resultados desde o último exercício social e Relatório Gerencial dos Fluxos de Caixa e sua projeção.
- 3.9.2 Na Falência** – A mesma norma jurídica que trata do instituto da recuperação judicial ou extrajudicial das empresas, Lei nº 11.101/05, prescreve que, para que a falência não seja considerada fraudulenta, a empresa precisa demonstrar por meio dos livros mercantis e dos documentos que dão suporte aos lançamentos que suas operações guardam conformidade com os preceitos da legislação de regência, sob pena de implicações e sanções aos sócios, administradores e prepostos vinculados.
- 3.9.3 Na Perícia Judicial** – Principalmente em relação a questões trabalhistas, a empresa que estiver desprovida de escrituração

contábil revestida das formalidades, fica em situação de grande vulnerabilidade fática diante da necessidade de comprovar, cabalmente, o cumprimento das obrigações inerentes à área. O ônus da prova recai sempre contra a figura da pessoa jurídica, que a faz mediante a constatação dos assentos feitos na contabilidade, especialmente por meio do Livro Diário.

- 3.9.4 Na Dissidência Societária** – As sociedades não restam contratas para um cenário de divergências ou intrigas, todavia, se porventura aquelas venham ocorrer na relação entre os sócios da empresa, no caso de dissidência societária, certamente precisarão fazer uso de perícias técnicas para apuração dos direitos individuais ou responsabilidades em relação aos fatos suscitados. A ausência da escrituração contábil é motivo para inviabilizar melhores conclusões acerca do patrimônio líquido pertencente à empresa, objeto de partilha entre os sócios, impedindo que os trabalhos periciais se direcionem sobre direitos e obrigações.
- 3.9.5 Na Fiscalização da Previdência** – A legislação previdenciária exige expressamente que as empresas mantenham uma escrituração contábil, sob pena de arbitramento, com reflexos negativos aos administradores e gestores financeiros.
- 3.9.6 No Crime Tributário** – A Lei nº 8.137/90 relaciona as hipóteses nas quais se materializam os chamados crimes contra a ordem tributária e, neste particular, restou evidenciado não apenas a importância, como também a necessidade da existência de escrituração contábil, cumulado com outras providências, a fim de que os profissionais da contabilidade sejam apartados, ou seja, dissociados das práticas fraudulentas.
- 3.9.7 Na Distribuição de Lucros** – Segundo contemplado no art. 1.009 do CCB, aprovado pela Lei nº 10.406/02, “a distribuição de lucros ilícitos ou fictícios acarreta responsabilidade solidária dos administradores que a realizem e dos sócios que os receberem, conhecendo ou devendo conhecer-lhes a ilegitimidade”, regramento que somente é cumprido se a empresa dispuser de contabilidade revestida das formalidades, ainda que mediante “escrituração simplificada”.
- 3.9.8 Na Informação Gerencial** – Os empresários ou os usuários das informações dependem do posicionamento das demonstrações contábeis às tomadas de decisões. A contabilidade, quando re-

gular, oferece dados formais, científicos e universais que permitem atender às necessidades.

**3.9.9 Na Globalização da Economia** – Com a expansão dos negócios e ainda a globalização da economia, as informações contábeis, além de subsidiarem a gestão financeira e econômica, não apenas se prestam para exigências internas, como também podem balizar transações internacionais.

**3.9.10 Na Orientação Estratégica** – A decisão de investir, reduzir custos, modificar linha de produtos ou de praticar outros atos gerenciais deve se basear em informações econômicas, cenários e dados técnicos extraídos dos registros contábeis, sob pena de naufrágio corporativo, com riscos ao patrimônio dos sócios- investidores.

**3.9.11 Na Avaliação Social** – A falta de escrituração contábil é uma das principais dificuldades para se avaliar uma economia, o que distorce as estatísticas tabuladas. No Brasil, como em qualquer outra nação, desconhecer a realidade econômica pode gerar decisões completamente dissociadas das necessidades empresariais e da sociedade em geral e, certamente, tem causado transtornos avaliativos ao País.

### **3.10 Demonstrações que Ancoram Financiamentos**

A escrituração contábil e o levantamento das demonstrações contábeis são providências de suma importância e utilidade para os contabilistas, as empresas, os seus sócios e a sociedade em geral, especialmente para as instituições financeiras e os servidores públicos, conforme anteriormente exposto. Mesmo que já demonstrado exaustivamente sob título próprio, observe adicionalmente, como a contabilidade cumpre sua função na exata medida em que auxilia empresários, profissionais da área e usuários das demonstrações contábeis:

#### **Instituições ou Agentes Financeiros**

Aqui a escrituração contábil assume papel determinante, porquanto se presta para evidenciar a situação econômico-patrimonial real da empresa, instruindo e orientando com segurança, por exemplo, em solicitação de financiamento para capital de giro ou inversões fixas. A análise de Balanços Patrimoniais sucessivos permite estabelecer os indicadores econômicos e

financeiros, o comportamento dos negócios, a evolução patrimonial corporativa e ainda, se, historicamente, existem vetores que acenam para risco ou retorno das aplicações financeiras.

Os registros mercantis e as informações contidas nas demonstrações que são emitidas a partir da contabilidade tornam-se importantes para, entre outros aspectos, analisar as causas que levam grande número de microempresas e empresas de pequeno porte a fecharem suas portas prematuramente.

Finalmente, conclui-se então de forma irrefutável que a escrituração contábil completa ou simplificada, é incontestavelmente necessária à empresa de qualquer porte ou natureza, independente da sistemática de tributação da pessoa jurídica, como principal instrumento de defesa, controle e gestão do seu patrimônio.

## 4. TRIBUTAÇÃO DAS PESSOAS JURÍDICAS

No Brasil, conforme faculta a legislação vigente, as pessoas jurídicas podem ser tributadas por opções diferentes, segundo melhor conveniência, seja para contemplar menor desembolso tributário, ou então, para contornar dificuldades na base documental. Assim sendo, no que se refere à tributação dos resultados decorrentes das atividades econômicas, as empresas podem pagar o Imposto de Renda de Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) com base: **a) no Lucro Real; b) no Lucro Presumido; c) no Lucro Arbitrado** ou **d) através de processo simplificado**, este último regulado por força da LC nº 123/06.

### 4.1 Conceitos sobre as Diferentes Alternativas

Existem aspectos e particularidades de cada uma das diferentes opções, focalizadas exclusivamente com objetivos de possibilitar um cenário de posicionamento desprovido de qualquer pretensão relativamente ao tratamento que vem sendo adotado pelos profissionais contabilistas.

#### 4.1.1 Lucro Real

O lucro real é um conceito fiscal e não um conceito econômico. No conceito econômico, o lucro é o resultado positivo entre a soma algébrica da receita bruta das vendas de bens ou serviços, deduzidos das devoluções,

dos tributos incidentes sobre as vendas e também dos custos e despesas operacionais pertinentes.

Referido resultado, quando positivo, é chamado lucro operacional e, quando negativo, denominado prejuízo operacional. A esse resultado – lucro ou prejuízo operacional – deve ser adicionado ou deduzido conforme ocorrência, o resultado positivo ou negativo das receitas e despesas não-operacionais, determinando-se assim o resultado do período, antes do IRPJ e da CSLL, chamado também Lucro Antes do Imposto de Renda (LAIR).

Diminuindo-se do resultado LAIR as parcelas devidas a título exatamente de IRPJ e CSLL nos termos e percentuais vigentes, encontra-se aqui o lucro líquido. Comporta destacar que a legislação do Imposto de Renda, consolidada no Decreto nº 3.000/79, denomina esse “resultado contábil” e, portanto, econômico, de lucro líquido do exercício, fato que, todavia, contraria disposições da Lei das Sociedades Anônimas, que é o regramento básico para fins das demonstrações contábeis emitidas pela contabilidade naquele cenário.

Portanto, de acordo com a legislação comercial, cujo ordenamento básico é a Lei das Sociedades por Ações – Lei nº 6.404/76 com as alterações da Lei nº 11.638/07, – o lucro líquido é apurado deduzindo-se do resultado do período as provisões pertinentes ao IRPJ e CSLL. Logo, forçoso é concluir, neste particular, que o lucro líquido é o residual remanescente à disposição da assembléia de sócios ou de acionistas para deliberarem sobre sua destinação.

O lucro real, conforme textualmente preceituado no art. 247 RIR, é o lucro contábil, agora, antes do IRPJ e da CSLL do período de apuração, ajustado pelas adições e pelas exclusões prescritas na lei de regência. Ainda, nos termos do mesmo RIR, esse lucro ajustado é base de cálculo para a compensação de prejuízos fiscais de períodos anteriores. Portanto, neste particular, resta claro que o lucro real só pode ser determinado a partir da escrituração contábil.

A denominação de lucro real para apuração eminentemente fiscal é, na prática, em linguagem conceitual, inadequada ao caso. Com efeito, o termo real dá a idéia de verdadeiro, efetivo e concreto, que, no caso, é o resultado econômico positivo, ou seja, quando as receitas superam as despesas do período-base. Todavia, na prática, constata-se, que, às vezes, a empresa apura resultado econômico negativo, ou seja, fechou o período com prejuízo, porém, obedecendo à legislação do IRPJ, que manda adicionar ou excluir parcelas consideradas não dedutíveis ou então quando já tributadas

em outra empresa, para, assim, apurar o que deliberaram chamar de Lucro Real, quando melhor seria denominar Lucro Fiscal.

Assim posicionando, forçoso concluir, portanto, que nada mais irreal é o regramento que tipifica e conceitua o que deve ser entendido por “Lucro Real”.

#### **4.1.2 Lucro Presumido**

O Lucro Presumido é uma opção para pequenas e médias empresas até o limite da receita bruta total estabelecida em lei, pagar os impostos sobre os resultados econômicos. Faculta a legislação que referidas empresas, em vez da apuração do lucro realmente auferido, ou seja, por meio da escrituração mercantil, podem presumir o valor do lucro a partir de suas receitas. Assim, dispensando o uso da escrita mercantil, exclusivamente para estes casos, desprezando despesas do período e apenas usando o faturamento, ou seja, a receita bruta, as empresas enquadradas nas condições fixadas podem presumir hipoteticamente a existência de lucro a partir de percentual aplicado sobre o faturamento que é a base de cálculo.

##### **Por exemplo:**

1. Receita Bruta \$ 100.000,00 x 8% = Lucro Presumido \$ 8.000,00.
2. Imposto de Renda: devido 15% x \$ 8.000,00 = IRPJ \$ 1.200,00.

No particular da sistemática examinada, o grande desafio consiste em saber se realmente a empresa operou com lucro de \$ 8.000,00 naquele período. Portanto os impostos e as despesas não foram considerados contra as receitas auferidas. Todavia, comporta reconhecer, esta é uma faculdade da legislação vigente editada com a finalidade ou sob pretexto de beneficiar os pequenos empreendedores. Será?

Estudos e levantamentos detalhados demonstram contrariamente àquilo que vem sendo propagado, uma vez que do ponto de vista de desencaixes fiscais, na grande maioria das vezes, o instituto do Lucro Presumido é muito mais prejudicial do que benéfico às empresas que adotam essa sistemática de tributação. É oportuno reavivar que o lucro é o resultado positivo entre a soma algébrica da receita bruta das vendas de bens e serviços, deduzida das devoluções, dos tributos incidentes sobre as vendas, e também dos custos e das despesas operacionais pertinentes.

### 4.1.3 Lucro Arbitrado

O Lucro Arbitrado é um instituto, um regramento fiscal previsto para os casos em que a empresa não mantenha escrituração revestida das formalidades requeridas; quando deixa de elaborar as respectivas demonstrações contábeis; quando tenha a escrituração desclassificada pelas autoridades; quando opta indevidamente pela tributação com base no lucro presumido; ou, ainda, quando não mantém arquivo de documentos. Em qualquer dessas hipóteses, a fiscalização pode arbitrar o lucro, cujas regras de arbitramento estão tornando-se cada vez mais severas. O instituto do arbitramento implica pagamento de imposto maior do que aquele apurado pelas regras tradicionais. Todavia, também pode ser utilizado pela própria empresa.

A legislação de regência estabelece que a autoridade tributária possa fixar o lucro arbitrado por meio percentual sobre a receita bruta, esta quando conhecida, ou com base no valor do ativo, do capital social, do patrimônio líquido, da folha de pagamento de empregados, das compras, do aluguel das instalações ou do lucro líquido auferido em períodos anteriores.

O arbitramento do lucro por parte das autoridades tributárias é medida fiscal extrema e não exclui a aplicação de penalidades, sendo, portanto, cumulativas ao valor do próprio imposto que, por si, já é mais elevado. Todavia, o mesmo instituto do arbitramento também pode ser empregado pela própria pessoa jurídica, nas condições estabelecidas pela legislação de regência e, até certo ponto, constitui-se em instrumento de planejamento tributário, ou então, alternativa legal para transpor determinadas dificuldades operativas. Abaixo o posicionamento Fiscal por meio da resposta à consulta 553, do manual de orientação, de 2006:

- I. *É aplicável pela autoridade fiscal quando restar constatado que a empresa deixou de cumprir as obrigações acessórias então estabelecidas para determinação do Lucro Real ou do Lucro Presumido, conforme for o caso.*
- II. *É aplicável pela própria empresa quando conhecida a Receita Bruta e desde que ocorridas quaisquer das hipóteses previstas para arbitramento – conforme disposto na legislação do IRPJ, por exemplo –, falta ou extravio da escrituração do livro caixa.*

#### 4.1.4 Simples Nacional

O revigorado instituto do “Simples Nacional”, ancorado por disposições da LC nº 123/06, na verdade, é a mesma sistemática para pagamento de impostos por parte das micros e pequenas empresas, instituída por meio da Lei nº 9.317/96, com um agravante operacional: maior dificuldade para o cumprimento das exigências estabelecidas, o que pode resultar em autuações na exata medida em que os contabilistas deixem de observar particularidades pontuais.

Portanto, retornando às regras do Simples Nacional, comporta destacar que constituem procedimentos estabelecidos em legislação especial, regulados por meio da LC nº 123/06, que sustenta as Resoluções CGSN nº 4 e CGSN nº 5, ambas de 2007, contemplativas do denominado Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, estes devidos por microempresas e por empresas de pequeno porte em favor da União, estados, Distrito Federal e municípios, alcançando apenas as pessoas jurídicas enquadradas nos parâmetros e condições fixadas, as quais são abordadas em outro tópico.

Assim, atendidas às condições do enquadramento e às demais regras, comporta explicitar que as parcelas devidas mensalmente são quantificadas com base na receita bruta dos últimos 12 meses ou então por meio de procedimento específico nos casos de empresas constituídas há menos tempo, mediante uso de tabelas fixadas para as diferentes atividades econômicas exploradas pelas microempresas e empresas de pequeno porte, tudo conforme fixado pela norma jurídica de regência. As referidas tabelas foram tabuladas pelo Comitê Gestor do Simples Nacional, composto em sua maioria por servidores públicos, guardando relativa conformidade com o espírito arrecadador que norteiam as autoridades tributárias.

#### 4.2 Cálculo do IRPJ nas Diferentes Modalidades

Finalizando o capítulo, conclui-se que no Brasil as empresas podem pagar os tributos e as contribuições devidas sobre seus resultados econômicos mediante utilização de uma das seguintes opções:

- 4.2.1 **Lucro Real** – quantificado a partir da escrituração contábil, completa; instruída com documentos revestidos das formalidades legais e, ainda, atendidas às demais condições e providências estabelecidas.

- 4.2.2 Lucro Presumido** – quantificado mediante uso de percentuais sobre a base de cálculo, o faturamento e outras receitas. Tal sistemática não desobriga ou dispensa a realização da escrita mercantil exigida por outros fundamentos.
- 4.2.3 Lucro Arbitrado** – regramento especial que pode ser utilizado tanto pelas autoridades fazendárias quanto por iniciativa da pessoa jurídica, sempre que presentes as hipóteses de arbitramento.
- 4.2.4 Processo Simplificado** – a quase totalidade das exações a cargo de microempresas e empresas de pequeno porte enquadradas no Simples Nacional é quantificada por meio de sistemática especial mediante regramento derivativo; os impostos e as contribuições dependem de procedimentos integrados-cascata, cumulados ainda com utilização de tabelas específicas.

### 4.3 Aspectos sobre Tributação IRPJ e as Opções Equivocadas

Não se pode afastar, todavia, o ordenamento ancorado pela Lei nº 5.172/66, Código Tributário Nacional, que, ao regular o Imposto de Renda, em seu art. 43, estabeleceu:

*O imposto, de competência da União, sobre a renda e proventos de qualquer natureza tem como fato gerador a aquisição da disponibilidade econômica ou jurídica:*

- I. De renda, assim entendido o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos.*
- II. De proventos de qualquer natureza, assim entendidos os acréscimos patrimoniais não compreendidos no inciso anterior.*

Consubstanciado nas disposições compiladas e ainda nos ensinamentos acadêmicos de abalizados juristas, **renda**, enquanto produto decorrente do capital investido, **é o lucro e, não, o faturamento**; e, **renda**, enquanto produto do trabalho **é o salário, o honorário profissional**. Significa dizer que as empresas somente deveriam pagar IRPJ e, por conseguinte CSLL, exclusivamente nos casos em que as operações econômicas resultassem em saldo positivo, ou seja, **lucro, sinônimo de renda** e, não, calcular e recolher o imposto sobre **o faturamento**, que, verdadeiramente, **não é renda, é simples faturamento**. Todavia, é preciso entender e aceitar posicionamento ou razões divergentes, máxime quando buscam acolher ou ancorar problemas ou necessidades pontuais, localizadas, decorrentes destas ou daquelas

particularidades operativas, explicitado, porém, que não pode o profissional contabilista partilhar de fraudes ou conluíus, o qual poderá responder nos termos da legislação de regência, inclusive, regramento baixado pelo CFC.

## **5. LEI GERAL DA MICRO E PEQUENA EMPRESA**

### **5.1 Disposições Preliminares**

A LC nº 123/06 instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, contemplando na essência o disposto nos arts. 146, 170 e 179 da Constituição Federal.

As normas gerais sobre tratamento diferenciado e favorecido, assegurados como benefícios de ME e EPP, estabelecidos pela LC nº 123/06, alterada pela LC nº 127/07, devem ser respeitadas conjuntamente pela União, estados, Distrito Federal e municípios.

Dentre os benefícios constantes da Lei Geral da Micro e Pequena Empresa, podem ser destacados:

- I. criação do Simples Nacional, que é um sistema unificado de apuração, recolhimento e arrecadação dos impostos e contribuições da União, estados, Distrito Federal e municípios, com a simplificação das obrigações fiscais acessórias;
- II. desoneração tributária das receitas de exportação e das receitas que se sujeitam ao regime de substituição tributária;
- III. dispensa quanto ao cumprimento de algumas obrigações trabalhistas e previdenciárias;
- IV. simplificação do processo de abertura, alteração e baixa de empresa;
- V. criação de estímulos ao crédito e à capitalização de recursos;
- VI. tratamento especial em licitações públicas;
- VII. estímulo à inovação tecnológica;
- VIII. incentivos à formação de consórcios visando incrementar compras e vendas de bens e serviços;
- IX. estímulo à legalização do pequeno empresário, citado no art. 970 do Código Civil Brasileiro, pela dispensa de obrigações acessórias.

Assim sendo, com a LC nº 123/06, as micros e pequenas empresas foram contempladas com novo tratamento tributário, trabalhista, previdenciário e com incentivos ao associativismo, à ampliação do acesso ao crédito e às compras governamentais, além da simplificação do processo de abertura e extinção de empresa.

## 5.2 Abrangência da Lei Geral

No que se refere à abrangência da Lei Geral da ME e EPP, parece correto concluir que a LC nº 123/06 se divide em duas partes distintas:

- I. Normas Gerais – vigentes desde 15/12/06 e aplicáveis a todas as micros e pequenas empresas enquadradas nos requisitos da Lei Geral, independentemente de sua forma de tributação – Lucro Real, Lucro Presumido, Lucro Arbitrado ou Simples Nacional.
- II. Normas Fiscais e Tributárias – vigentes desde 1º/7/07 e aplicáveis às microempresas e empresas de pequeno porte que optarem pelo pagamento de impostos e contribuições por meio do Simples Nacional.

Assim, o número de ME e EPP que se enquadram apenas na Lei Geral é maior que a quantidade daquelas que optaram pelo Simples Nacional, não apenas pelas restrições ou dificuldades, que serão analisadas adiante, como também por questões pontuais.

## 5.3 Órgãos Gestores do Simples Nacional

Para implantação, acompanhamento e gestão das normas e benefícios previstos na Lei Geral, foram criados os seguintes órgãos, com funções próprias:

- I. Comitê Gestor – instituído pelo Decreto nº 6.038/07, com atribuições de tratar e dispor sobre políticas e aspectos tributários das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, denominado Comitê Gestor do Simples Nacional – CGSN, vinculado ao Ministério da Fazenda, que é composto por dois representantes da União, dois representantes dos Estados e Distrito Federal e dois dos Municípios; e
- II. Fórum Permanente – instituído pelo Decreto nº 6.174/07, com atribuições para tratar dos demais aspectos da Lei Geral no interesse das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, sob a presidência e coordenação do Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, composto por representantes de órgãos federais, do Sebrae e de outras entidades representativas das micro e pequenas empresas.

## 5.4 Conceito de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte

O primeiro requisito para usufruir dos benefícios da Lei Geral imposto aos interessados é que estejam registrados na Junta Comercial ou no

Cartório de Títulos e Documentos - Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso. Não bastasse a exigência focalizada, devem observar os seguintes limites de receita bruta para fins do enquadramento:

- I. **Microempresa** – ME, quando a pessoa jurídica auferir, ao longo do ano-calendário, receita bruta de até R\$ 240.000,00.
- II. **Empresa de Pequeno Porte** – EPP, nos casos em que a pessoa jurídica auferir em cada ano-calendário, receita bruta situada entre R\$ 240.000,00 e R\$ 2.400.000,00.
- III. **Pequeno Empresário** – O legislador do Simples Nacional, ao fazer referência ao pequeno empresário de que tratam os art. 970 e 1.179 da Lei nº 10.406/02, estabeleceu aquele tratamento mais diferenciado ainda.

O Código Civil Brasileiro, nos arts. 970 e 1.179, instituído pela Lei nº 10.406/02, assim prescreve:

*Art. 970. A lei assegurará tratamento favorecido, diferenciado e simplificado ao empresário rural e ao pequeno empresário, quanto à inscrição e aos efeitos daí decorrentes.*

*Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.*

.....

*§ 2º É dispensado das exigências deste art. o pequeno empresário a que se refere o art. 970.*

## 5.5 Definição de Pequeno Empresário

Por outro lado, o legislador do Simples Nacional, na LC nº 123/06, art. 68, conceituou que pequeno empresário é aquele que auferir receita bruta anual de até R\$ 36.000,00 e exerce sua atividade por meio de firma individual caracterizada como microempresa.

Assim, o art. 68 da Lei Geral, além de esclarecer dúvidas existentes sobre o alcance da expressão pequeno empresário de que trata art. 970 do Código Civil Brasileiro, o qual, pelo disposto no art. 1.179 da Lei nº 10.406/02, é o único tipo de pessoa jurídica dispensada de manter escrituração contábil e ainda de levantar, anualmente, o balanço patrimonial e a demonstração de resultado, estabeleceu que os benefícios só se aplicam

quando as atividades forem exercidas por meio de firma individual, caracterizada como microempresa.

## **5.6 Conceito de Receita Bruta**

No cômputo da receita bruta da ME e EPP, para fins de apuração dos limites colocados, são considerados os valores das operações próprias de venda de bens e serviços e o resultado das operações em conta alheia, com a exclusão das vendas canceladas e dos descontos concedidos incondicionalmente.

Para fins da apuração dos resultados nas operações de conta alheia são consideradas tão-somente aquelas realizadas em nome de terceiros, como, por exemplo, vendas em consignação e a intermediação de negócios mercantis.

## **5.7 Receita Bruta Excedente ao Limite**

A empresa de pequeno porte que exceder no ano-calendário o limite anual de receita bruta fixado em R\$ 2.400.000,00 ou então o resultado equivalente do cálculo de R\$ 200.000,00 multiplicados pelo número de meses de atividade no ano-calendário, no caso de início de atividades, fica excluída, para todos os efeitos legais, do regime favorecido da Lei Geral no ano-calendário seguinte.

Neste caso, se a EPP tiver feito opção pelo Simples Nacional, deve aplicar sobre a parcela da receita excedente de cada atividade as alíquotas máximas previstas nas Tabelas dos Anexos I a V da Lei Geral, acrescidas de 20%. Este mesmo tratamento deve ser aplicado aos excedentes de receita bruta da EPP sobre os limites especiais de R\$ 100.000,00 e R\$ 150.000,00 mensais, nos casos em que Estados, Distrito Federal e seus Municípios tenham fixado para efeito de ICMS e ISS referidos limites, nos termos dos arts. 19 e 20 da Lei Geral.

## **5.8 Regras para o Início de Atividade**

No caso de início de atividade no próprio ano-calendário, o limite de receita bruta será proporcional ao número de meses em que a microempresa ou a empresa de pequeno porte houver funcionado, considerando aqui inclusive as frações de meses.

A microempresa enquadrada no Simples Nacional que no ano-calendário de início de atividade exceder ao limite de receita bruta proporcional aos meses de funcionamento, calculado conforme acima, passará, no ano-calendário seguinte, à condição de empresa de pequeno porte.

Por outro lado, a pessoa jurídica enquadrada no Simples Nacional como EPP que não atingir no ano-calendário de início de atividade o limite de receita bruta anual fixada para ME, proporcional aos meses de funcionamento, passará, no ano-calendário seguinte, à condição de microempresa.

## **5.9 Conseqüências por Excesso de Limite**

A ME e EPP que no primeiro ano-calendário de funcionamento exceder em mais de 20% ao valor de R\$ 200.000,00 multiplicados pelo número de meses de atividade nesse período, estarão automaticamente excluídas do regime da LC nº 123/06, com efeitos retroativos ao primeiro mês de suas atividades, devendo, neste caso, recolher os tributos e contribuições, calculados como se a pessoa jurídica não estivesse enquadrada no Simples Nacional, cumprindo, inclusive, obrigações acessórias pertinentes. Todavia, caso o excedente da receita bruta não superar o referido teto em mais de 20%, a exclusão também é automática, com efeitos apenas no ano-calendário seguinte, sem a necessidade de retroagir os cálculos e recolhimentos ao início das atividades.

## **5.10 Situações Impeditivas ao Simples Nacional**

O regime diferenciado e favorecido previsto na Lei Geral, art. 3º, § 4º, não pode ser aplicado mesmo que a receita bruta anual se enquadre nos limites, quando a pessoa jurídica:

- I. tiver participação de outra pessoa jurídica no seu capital;*
- II. seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;*
- III. tenha a participação no seu capital de pessoa física que seja inscrita como empresária, ou seja, sócia de outra empresa que já receba tratamento jurídico diferenciado previsto na LC nº 123/06, e que a receita bruta global das empresas ultrapasse o limite de R\$ 2.400.000,00;*
- IV. tenha titular ou sócio que participe com mais de 10% do capital de outra empresa não-beneficiada pela LC nº 123/06, e que a receita*

- bruta global das empresas ultrapasse o limite de R\$ 2.400.000,00;*
- V. tenha sócio ou titular que seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, e que a receita bruta global ultrapasse o limite de R\$ 2.400.000,00;*
  - VI. seja constituída sob a forma de cooperativa, salvo de consumo;*
  - VII. participe do capital de outra pessoa jurídica;*
  - VIII. exerça atividade de banco comercial, de investimento, de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento, de crédito imobiliário, de corretora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de distribuidora de títulos, valores mobiliários, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados, de capitalização ou de previdência complementar;*
  - IV. seja resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 anos-calendário anteriores;*
  - X. seja constituída sob a forma de sociedade por ações.*

### **5.11 Participações não Sujeitas às Vedações**

As vedações para ingresso no regime da Lei Geral, conforme acima, não se aplicam à participação no capital de cooperativas de crédito; nas centrais de compras; nas bolsas para subcontratação; nos consórcios simples ou nas associações assemelhadas, bem como nas sociedades de interesse econômico e de garantia solidária e em outros tipos de sociedade que tenham como objetivo social a defesa exclusiva dos interesses econômicos da ME e EPP.

### **5.12 Hipótese de Exclusão**

A ME ou EPP que, enquadradas no Simples Nacional, vier a incorrer em uma ou mais das situações relacionadas nos incisos I a X, constantes do item 5.10, será excluída do Regime da Lei Geral, com efeitos a partir do mês seguinte à ocorrência daquela situação impeditiva.

### **5.13 Inscrição e Baixa de ME e EPP**

Para simplificar e acelerar o processo de abertura, alteração e baixa de microempresa e empresa de pequeno porte, a Lei Geral dispõe no seu

Capítulo III que os órgãos e as entidades federais, estaduais e municipais envolvidos naqueles procedimentos devem:

- I. compatibilizar suas normas para integrar e unificar cadastros, procedimentos de registro e legalização de empresários e pessoas jurídicas, evitando a duplicidade de exigências;
- II. manter à disposição dos usuários, na rede mundial de computadores, de forma integrada e consolidada, informações, orientações e instrumentos para abertura e encerramento de empresa.

Neste sentido, as Juntas Comerciais foram orientadas a firmar com a Receita Federal do Brasil e Secretarias de Fazenda Estaduais, inclusive Distrito Federal, convênio no sentido de que as inscrições no CNPJ e no Cadastro Estadual sejam fornecidas juntamente com a devolução dos atos constitutivos registrados.

### **5.14 Pendências Tributárias, Trabalhistas e Previdenciárias**

No que se refere à constituição, à alteração, à extinção ou à baixa de micro e pequena empresa, o art. 9º da LC nº 123/06 determina que não pode ser exigida, por qualquer órgão dos entes federativos, a comprovação de regularidade do empresário, da sociedade, dos sócios, dos administradores ou então das empresas em que participem em relação às obrigações tributárias, trabalhistas e previdenciárias, principais ou acessórias. Nestes casos, a LC estabelece que o empresário, os sócios ou os administradores permanecem responsáveis pelas citadas obrigações, apuradas antes ou após o arquivamento do ato apresentado àquelas finalidades.

### **5.15 Constituição e Legalização de ME e EPP**

Os órgãos e as entidades governamentais competentes devem proporcionar, também, aos usuários, antes da elaboração dos atos constitutivos, sistema de consultas prévias pela internet para que permita:

- I. verificar a possibilidade de exercer a atividade no local escolhido e de utilizar o nome empresarial de seu interesse;
- II. conseguir informações sobre todas as exigências que devem ser cumpridas em relação à atividade pretendida, quanto ao porte, ao grau de risco e à localização, para concessão das licenças de autorização de funcionamento.

Tem sido divulgado que as Juntas Comerciais já implantaram o sistema de consulta prévia “on-line” de nome empresarial e, também, que algumas prefeituras já adotaram ou estão ultimando providências para oferecer o serviço eletrônico de consulta prévia do local escolhido para instalação das atividades empresariais.

Em relação ao processo de abertura de micro e pequena empresa, a Lei Geral determina ainda que os órgãos emitentes de licenças e autorizações de funcionamento adotem medidas para:

- I. simplificar, racionalizar e uniformizar os requisitos exigidos quanto à segurança sanitária, metrologia, controle ambiental e prevenção contra incêndios;
- II. definir as atividades de alto grau de risco que estarão sujeitas a vistorias prévias e as demais atividades em que a vistoria somente ocorre após o início do funcionamento e se o grau de risco comporta tal exigência.

Os municípios foram autorizados por dispositivo específico da Lei Geral, a emitir Alvará de Funcionamento Provisório para o início imediato das operações, desde que a atividade não seja considerada de alto risco. No entanto, a falta de melhor definição pelos órgãos competentes, acerca das atividades consideradas de alto grau de risco, tem gerado entraves na aplicação da dispensa da vistoria prévia, fazendo com que algumas prefeituras continuem relutantes em conceder a necessária Licença de Funcionamento Provisório.

### **5.16 Dispensa de Certidões de Regularidade**

É regra decorrente da Lei Geral que, para arquivar seus atos constitutivos, a ME e EPP estão literalmente dispensadas de apresentar:

- I. prova de quitação, regularidade ou inexistência de débito referente a tributo ou contribuição de qualquer natureza;
- II. Certidão de Inexistência de Condenação Criminal, que pode ser substituída por declaração do titular ou administrador, que não está impedido de exercer atividade mercantil por condenação criminal.

### **5.17 Extinção ou Baixa de ME e EPP**

Aqui também a Lei Geral regulou as providências para baixa de micro e pequena empresa nos diferentes órgãos de registro e cadastro, sejam

municipais, estaduais ou federais, ao estabelecer a dispensa da comprovação de inexistência de débitos fiscais, trabalhistas ou previdenciários da empresa, dos seus sócios ou dos administradores. No entanto, cabe ressaltar que a lei dispõe que o empresário, a sociedade, os sócios e os administradores permaneçam como responsáveis pelas obrigações, principais ou acessórias, apuradas por fatos ocorridos antes ou após o arquivamento do ato extintivo.

Outro tratamento diferenciado relativamente à baixa está previsto no art. 78 da Lei Geral e se destina a ME ou EPP inativa por mais de três anos, contados até a data de publicação da norma. Assim, a ME ou EPP, que naquela data encontrava-se na situação focalizada, poderiam ser baixadas nos registros dos órgãos públicos federais, estaduais e municipais, independentemente do pagamento de débitos tributários, taxas e multas devidas pelo atraso na entrega das respectivas declarações ou pelo descumprimento de outras obrigações acessórias.

Os referidos órgãos tiveram o prazo de 60 dias, após a edição da Lei Geral, para consignar manifestação ou efetivação da baixa das citadas empresas inativas. Se isto não foi atendido, será aplicada a baixa presumida da empresa na situação mencionada, nos termos do § 2º do art. 78 da Lei Geral.

Todavia, é oportuno ressaltar que o legislador, no § 3º, art. 78 da LC nº 123/06, estabeleceu que a baixa, na hipótese prevista pelo art. 78 ou nos demais casos que venha ser efetivada, não impede que, posteriormente sejam lançados e cobrados impostos e contribuições, assim como penalidades e emolumentos decorrentes da simples falta de recolhimento ou por conta das irregularidades praticadas, elegendo como solidariamente responsáveis: os titulares, os sócios e os administradores que nos períodos dos respectivos fatos apurados respondiam pelas obrigações principais ou acessórias.

## **5.18 Simples Nacional**

O Simples Nacional foi implantado pela LC nº 123/06, para vigorar a partir de 1º de julho de 2007, em substituição ao antigo Simples Federal, criado pela Lei nº 9.317/96. A revogação do Simples Federal foi necessária porque, no caso da Lei revogada, a adesão dos entes federativos era opcional, fato que levou municípios, estados e o Distrito Federal a editarem suas próprias legislações de incentivo para a ME e EPP, segundo melhores con-

veniências das políticas públicas, gerando assim tratamentos diferenciados pelos diferentes níveis de governo.

No particular do Simples Nacional, para tornar obrigatória a inclusão do Distrito Federal, estados e municípios no novo regramento tributário para ME e EPP e, ainda, para dificultar eventuais modificações por leis ordinárias ou medidas provisórias, foi necessária a aprovação da Emenda Constitucional nº 42/03, que na essência alterou o art. 146 da Constituição Federal. Portanto, agora os três níveis de governo são partes do próprio regramento. Portanto, o Simples Nacional é um regime especial unificado de apuração e recolhimento de tributos e contribuições devidas por microempresa e empresa de pequeno porte, englobando inclusive o ICMS e o ISS, observadas as particularidades nos casos dos sublimites.

### 5.18.1 Comitê Gestor e Informações do Sistema

Dentro da competência que lhe foi atribuída pela Lei Geral, o CGSN tem editado inúmeras resoluções para regulamentar regras e esclarecer dúvidas sobre aspectos tributários e operacionais do Simples Nacional.

Com objetivos de centralizar as instruções e facilitar o acesso dos usuários às informações legais, foi criado pelo Comitê Gestor o **PORTAL DO SIMPLES**, no endereço [www.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional](http://www.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional), no qual os interessados encontram esclarecimentos sobre o sistema, dúvidas e outras situações próprias do Simples Nacional, como, por exemplo, as íntegras da LC nº 123/06 com suas alterações; dos Decretos nºs 6.038/07 e 6.451/08, das Resoluções que foram baixadas pelo GCSN, assim como esclarecimentos sobre dúvidas e outras informações, especialmente respondidas às consultas formuladas.

### 5.18.2 Condições de Ingresso e Enquadramento

Para ingressar no Simples Nacional e usufruir dos benefícios estabelecidos, a pessoa jurídica precisa fazer o seu enquadramento no sistema, respeitando os seguintes limites de receita bruta; caso contrário, deve sujeitar-se ao tratamento das legislações pertinentes:

- I. **como Microempresa** – ME, quando a receita bruta anual seja igual ou inferior a R\$ 240.000,00;
- II. **como Empresa de Pequeno Porte** – EPP, quando a sua receita bruta anual ficar entre R\$ 240.000,00 e R\$ 2.400.000,00.

### 5.18.3 Fixação de Sublimites pelos Estados

Apesar dos limites acima fixados, o legislador admitiu que alguns estados, por questões ou particularidades próprias, possam adotar limites de receita bruta anual menor que os importes examinados. Fica explicitado, porém, que, quando esta hipótese ocorrer, os municípios que integram esses estados, obrigatoriamente, estão vinculados ao novo regramento. Conforme expressa disposição da lei, os limites guardam conformidade com a participação dos estados no PIB nacional, observada a seguinte paridade:

- I. participação no PIB com até 1% – sublimite de até R\$ 1.200.000,00;
- II. participação no PIB maior que 1% e menor que 5% – sub-limite de até R\$ 1.800.000,00; e
- III. participação no PIB maior que 5% – obrigatoriamente prevalece o limite estabelecido pela Lei Geral, ou seja, R\$ 2.400.000,00.

Assim, tão-somente para efeito dos recolhimentos do ICMS e ISS, a ME e EPP localizadas nos estados que adotarem sublimites devem observar, quanto aos pagamentos do ICMS e ISS, os limites que forem por eles fixados.

### 5.18.4 Vedações ao Ingresso no Simples Nacional:

No item 5.10, estão focalizadas as hipóteses em que, reunindo as demais condições, mesmo assim, a ME e EPP enquadradas naquelas situações ficam impedidas de exercer a opção pelo Simples Nacional. Além daquelas vedações, a Lei Geral, no art. 17, estabelece que também não podem adotar o sistema de recolhimento dos impostos e contribuições pelo Simples Nacional a ME e EPP:

- I. *que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e risco, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (“asset management”), compra de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo e de prestação de serviços (“factoring”);*
- II. *que tenha sócio domiciliado no exterior;*
- III. *de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;*
- IV. *que preste serviço de comunicação;*

- V. que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;*
- VI. que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;*
- VII. que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;*
- VIII. que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;*
- IX. que exerça atividade de importação de combustíveis;*
- X. que exerça atividade de produção ou venda no atacado de bebidas alcoólicas, bebidas tributadas pelo IPI com alíquota específica, cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;*
- XI. que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada, ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;*
- XII. que realize cessão ou locação de mão-de-obra;*
- XIII. que realize atividade de consultoria;*
- XIV. que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.*

### **5.18.5 Atividades Impedidas e Concomitantes**

Por outro lado, para facilitar a verificação das atividades exercidas por ME e EPP, com ingresso vedado no Simples Nacional, foi editada pelo Comitê, a Resolução CGSN nº 6/07, que com base na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) faz referência aos seguintes anexos:

Anexo I – relaciona os códigos de atividades econômicas impedidos de optar pelo Simples Nacional;

Anexo II – relaciona os códigos de atividades econômicas que abrangem atividades impedidas e admitidas no Simples Nacional.

A regra geral é que a ME e EPP não podem optar pelo Simples Nacional se de fato exercerem ou constarem dos seus atos constitutivos qualquer atividade impeditiva relacionada nos Anexos I e II de que trata a Resolução CGSN nº 6/07. No entanto, se a atividade impeditiva não estiver

sendo exercida, a ME e EPP podem promover a alteração dos atos constitutivos para manterem apenas atividades permitidas e poderem optar pelo Simples Nacional, mas apenas a partir do ano-calendário seguinte.

Excepcionalmente, em julho/07, para poder migrar do Simples Federal para o Simples Nacional, nos casos das atividades mistas constantes do Anexo II, foi permitido que a ME e EPP consignassem declaração que não exerciam atividade impeditiva, regramento aplicável apenas naquela transição.

### **5.18.6 Atividades Admitidas no Simples Nacional**

Como regra, todas as MEs e EPPs que não se enquadrem nas vedações que foram listadas pela Lei Geral podem ingressar no Simples Nacional e ficam autorizadas a calcular e a recolher os impostos e contribuições pelo sistema tributário simplificado. Todavia, como algumas atividades de prestação de serviços ficaram impedidas da opção pelo Simples Nacional, a Lei Geral, no art. 17, § 1º, relacionou as atividades então autorizadas, conforme segue:

- I. creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental;*
- II. agência terceirizada de correios;*
- III. agência de viagem e turismo;*
- IV. centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;*
- V. agência lotérica;*
- VI. serviços de manutenção e reparação de automóveis, caminhões, ônibus, outros veículos pesados, tratores, máquinas e equipamentos agrícolas;*
- VII. serviços de instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores;*
- VIII. serviços de manutenção e reparação de motocicletas, motonetas e bicicletas;*
- IX. serviços de instalação, manutenção e reparação de máquinas de escritório e de informática;*
- X. serviços de reparos hidráulicos, elétricos, pintura e carpintaria em residências ou estabelecimentos civis ou empresariais, bem como manutenção e reparação de aparelhos eletrodomésticos;*
- XI. serviços de instalação e manutenção de aparelhos e sistemas de ar condicionado, refrigeração, ventilação, aquecimento e tratamento de ar em ambientes controlados;*

- XII. veículos de comunicação, de radiodifusão sonora e de sons e imagens, e mídia externa;*
- XIII. construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada;*
- XIV. transporte municipal de passageiros;*
- XV. empresas montadoras de estandes para feiras;*
- XVI. escolas livres, de línguas estrangeiras, artes, cursos técnicos e gerenciais;*
- XVII. produção cultural e artística;*
- XVIII. produção cinematográfica e de artes cênicas;*
- XIX. cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;*
- XX. academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;*
- XXI. academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;*
- XXII. (VETADO);*
- XXIII. elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;*
- XXIV. licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;*
- XXV. planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;*
- XXVI. escritórios de serviços contábeis;*
- XXVII. serviço de vigilância, limpeza ou conservação;*
- XXVIII. (VETADO)*

Apenas para esclarecer, algumas atividades foram vetadas pelo Presidente da República e, portanto, impedidas de ingressar para o sistema do Simples Nacional, conforme acima: **a) inciso XXII** – decoração e paisagismo; **b) inciso XXVIII** – representação comercial e corretagem de seguros.

A Lei Geral estabelece ainda que, além das atividades listadas e autorizadas a exercer a opção, outras hipóteses de prestação de serviços que não estejam impedidas ou expressamente vedadas, observadas as demais condições, podem ser objeto de enquadramento no Simples Nacional nos termos do regramento.

### **5.18.7 Impostos e Contribuições Unificadas**

Conforme art. 13 da LC nº 123/06, a ME e EPP devem efetuar o recolhimento mensal do Simples Nacional de forma unificada, por do-

cumento único de arrecadação, que engloba os seguintes impostos e contribuições:

- I. Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ);*
- II. Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), exceto o que for devido na importação de bens e serviços;*
- III. Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);*
- IV. Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), exceto a que for devida sobre importação de bens e serviços;*
- V. Contribuição para o PIS/Pasep, exceto a que for devida sobre importação de bens e serviços;*
- VI. Contribuição para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei n° 8.212/91, exceto no caso das pessoas jurídicas que se dediquem às atividades de prestação de serviços previstas nos incisos XIII e XV a XXVIII do § 1° do art. 17 da Lei;*
- VII. Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);*
- VIII. Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).*

### **5.18.8 Impostos e Contribuições não Abrangidas**

Por outro lado, a mesma norma jurídica, no § 1° do art. 13, estabeleceu que, a ME e EPP se optarem pelo Simples Nacional, além das parcelas acima abrangidas, recolherão, na qualidade de contribuinte ou responsável, observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas, os seguintes impostos e contribuições:

- I. Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativas a Títulos ou Valores Mobiliários (IOF);*
- II. Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros (II);*
- III. Imposto sobre Exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados (IE);*
- IV. Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural (ITR);*
- V. Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável (IR);*
- VI. Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente (IR);*
- VII. Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira (CPMF);*

- VIII. *Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS);*
- IX. *Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador;*
- X. *Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual;*
- XI. *Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas (IR/Fonte);*
- XII. *Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI incidentes na importação de bens e serviços;*
- XIII. *ICMS devido:*
- a) *nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;*
  - b) *por terceiro, a que o contribuinte se ache obrigado, por força da legislação estadual ou distrital vigente;*
  - c) *na entrada, no território do Estado ou do Distrito Federal, de petróleo, inclusive lubrificantes e combustíveis líquidos e gasosos dele derivados, bem como energia elétrica, quando não destinados à comercialização ou industrialização;*
  - d) *por ocasião do desembaraço aduaneiro;*
  - e) *na aquisição ou manutenção em estoque de mercadoria desacobertada de documento fiscal;*
  - f) *na operação ou prestação desacobertada de documento fiscal;*
  - g) *nas operações com mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, bem como do valor relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal, nos termos da legislação estadual ou distrital.*
- XIV. *ISS devido:*
- a) *em relação aos serviços sujeitos à substituição tributária ou retenção na fonte;*
  - b) *na importação de serviços;*
- XV. *Demais tributos de competência da União, dos estados, do Distrito Federal ou dos municípios não relacionados nos incisos anteriores.*

### 5.18.9 Distribuição de Resultados e Outros Valores

Os valores efetivamente pagos ou distribuídos ao titular ou aos sócios de empresas que optarem pelo Simples Nacional são considerados como rendimentos isentos, tanto na fonte como na declaração de ajuste anual, de acordo com o art. 14 da Lei Geral, desde que correspondam:

- I. ao limite de aplicação dos percentuais fixados para cálculo do Lucro Presumido, conforme previsto no art. 15 da Lei nº 9.249/95, diminuído da parcela do Imposto de Renda relativo ao Simples Nacional; ou,
- II. ao lucro contábil, quando este for superior ao valor presumido com base no cálculo acima, nos casos de existência de escrituração mercantil regular.

### 5.18.10 Responsabilidade por Lucros Ilícitos ou Fictícios

Considerando a possibilidade de distribuição de resultados calculados a partir de base presumida, portanto não evidenciados em sistema de escrituração contábil, é importante alertar sobre o que prescreve o art. 1.009 do Código Civil Brasileiro, textualmente versando sobre o assunto, já focalizado anteriormente:

*Art. 1.009 – A distribuição de lucros ilícitos ou fictícios acarreta responsabilidade solidária dos administradores que a realizarem e dos sócios que os receberem conhecendo ou devendo conhecer-lhes a ilegitimidade.*

Em relação ao art. 1.009 compilado, vale destacar que o dispositivo visa proteger credores da empresa que poderiam ser prejudicados com distribuição de lucros fictícios ou inexistentes. Conforme já comentado, o Código Civil Brasileiro, Lei nº 10.406/02, procura reforçar aqui e noutros dispositivos a importância e a necessidade da escrituração contábil revestida das formalidades. Portanto, por meio dela é possível apurar e demonstrar que os lucros são reais e legais.

A regra do benefício tributário não se aplica sobre rendimentos pagos ou creditados aos sócios ou titular da ME e EPP, quando os pagamentos realizados se refiram a aluguéis, a retiradas pró-labore e a outros serviços prestados, os quais serão objeto de tributação normal, tanto na fonte quanto na declaração anual, com base em tabelas progressivas do imposto de renda da pessoa física.

### **5.18.11 Base de Cálculo do Simples Nacional**

A base de cálculo para determinar o valor do Simples Nacional que será recolhido mensalmente pela ME e EPP é o total da receita bruta no período. Considerados todos os estabelecimentos e segregada por atividade, a tributação se opera por meio de tabelas, haja vista que as vendas de produtos, de mercadorias ou serviços são enquadradas segundo tabelas específicas. Todavia, antes de quantificar o valor do imposto devido pela ME e EPP, é necessário determinar qual percentual será aplicado sobre a base de cálculo. Diferentemente da sistemática anterior ou de outros impostos, no caso do Simples Nacional, não se têm alíquotas estabelecidas, pois estas devem ser determinadas mensalmente por meio de procedimentos derivativos.

### **5.18.12 Regime de Apuração das Receitas**

No que se refere ao regime de apuração das receitas, a Lei Geral facultou no art. 18, § 3º, que a ME e EPP apurassem suas receitas pelo regime de caixa, ou seja, na medida do recebimento, conforme regulamentação que seria expedida pelo CGSN. No entanto, prevalece a exigência de apuração das receitas pelo regime de competência. O CGSN, no § 3º do art. 2º da Resolução CGSN nº 5/07, incluído pela Resolução CGSN nº 14/07, estabelece que somente por outra Resolução poderá ser alterado aquele regime, migrando do regime de competência para o regime de caixa – receitas recebidas, o que todavia ainda não aconteceu.

### **5.18.13 Segregação das Receitas**

A Lei Geral determina que as receitas de cada atividade exercida pela ME e EPP deve ser destacada, ou seja, segregada por espécie conforme segue:

- I. revenda de mercadorias;
- II. venda de mercadorias industrializadas pelo contribuinte;
- III. prestação de serviços e locação de bens móveis;
- IV. venda de mercadorias com substituição tributária; e
- V. exportação de mercadorias para o exterior, inclusive por meio de comercial exportadora ou de Consórcio Simples, previsto na Lei Geral.

### **5.18.14 Desdobramento das Receitas por Atividade**

A ME e EPP devem aplicar sobre a receita bruta mensal de cada atividade o percentual fixado nas respectivas Tabelas de Alíquotas, específicas para cada faixa de receita bruta acumulada nos doze meses anteriores ao período de apuração, devidamente explicitado que existem 5 grupos de Tabelas e Alíquotas, distribuídos por tipos de atividade, conforme segue:

- I. Atividades Comerciais – Tabelas I;
- II. Atividades Industriais – Tabelas II;
- III. Atividades de Prestação de Serviços – Tabelas III, IV e V.

Para atender às diferentes formas de incidência ou das situações especiais, como por exemplo, substituição tributária, retenções na fonte, redução de base de cálculo, isenções, entre outras, a Resolução CGSN nº 5 divulgou 59 Tabelas de Alíquotas do Simples Nacional, aplicáveis segundo as particularidades.

Todavia, para facilitar o processo derivativo por meio do qual se determina a alíquota que será aplicada sobre a receita bruta mensal de cada atividade e, assim, quantificar o valor total do Simples Nacional a ser recolhido pela ME e EPP, foi desenvolvido sistema eletrônico que se presta para uso dos contabilistas ou dos contribuintes, inclusive para emissão da guia para pagamento.

### **5.18.15 Enquadramento das Receitas para Fins de Alíquotas**

O art. 3º da Resolução CGSN nº 5/07, alterada por outras resoluções, ampliou bastante o elenco de receitas que devem ser segregadas, estabelecendo que a ME e EPP optantes pelo Simples Nacional devem, mensalmente, enquadrar e recolher os impostos e as contribuições, por estabelecimento, sobre as receitas desdobradas e assim enquadradas:

#### **5.18.15.1 Atividades Comerciais – 9 Tabelas**

- I. Revenda de mercadorias para o mercado nacional sem substituição tributária:  
*Enquadramento: Anexo I, Seção I, Tabela 1;*
- II. Revenda de mercadorias para o mercado nacional com substituição tributária:  
*Enquadramento: Anexo I, Seção II, Tabelas 1 a 7;*

III. Revenda de mercadorias para exportação:

*Enquadramento: Anexo I, Seção III, Tabela 1;*

### **5.18.15.2 Atividades Industriais – 17 Tabelas**

IV. Venda ao mercado nacional de produtos por elas industrializados, não-sujeitas à substituição tributária:

*Enquadramento: Anexo II, Seção I, Tabela 1;*

V. Venda ao mercado nacional de produtos por elas industrializados, sujeitas à substituição tributária:

*Enquadramento: Anexo II, Seção II, Tabelas 1 a 15;*

VI. Venda ao mercado externo de produtos por elas industrializados:

*Enquadramento: Anexo II, Seção III, Tabela 1;*

### **5.18.15.3 Atividades de Prestação de Serviços – 33 Tabelas**

VII. Locação de bens móveis;

*Enquadramento: Anexo III, Seção I, Tabela 1;*

VIII. Decorrentes da prestação dos serviços abaixo relacionados serão enquadrados conforme regramento seguinte:

- a) *creche, pré-escola e estabelecimento de ensino fundamental;*
- b) *agência terceirizada de correios;*
- c) *agência de viagem e turismo;*
- d) *centro de formação de condutores de veículos automotores de transporte terrestre de passageiros e de carga;*
- e) *agência lotérica;*
- f) *serviços de manutenção e reparação de automóveis, caminhões, ônibus, outros veículos pesados, tratores, máquinas e equipamentos agrícolas;*
- g) *serviços de instalação, manutenção e reparação de acessórios para veículos automotores;*
- h) *manutenção e reparação motocicletas, motonetas e bicicletas;*
- i) *instalação, manutenção, reparação de máquinas de escritório e de informática;*
- j) *reparos hidráulicos, elétricos, pintura e carpintaria em residências ou estabelecimentos civis ou empresariais, bem como manutenção e reparação de aparelhos eletrodomésticos;*

- k) *instalação e manutenção de aparelhos e sistemas de ar condicionado, refrigeração, ventilação, aquecimento e tratamento de ar em ambientes controlados;*
- l) *veículos de comunicação, de radiodifusão sonora e de sons e imagens e mídia externa;*
- m) *transporte municipal de passageiros;*

- i. Quando sem retenção ou sem substituição tributária, com o ISS devido a outro município:

**Enquadramento: Anexo III, Seção II, Tabela 1;**

- ii. Quando sem retenção ou sem substituição tributária, com o ISS devido ao próprio município:

**Enquadramento: Anexo III, Seção III, Tabela 1;**

- iii. Quando com retenção ou com substituição tributária do ISS:

**Enquadramento: Anexo III, Seção IV, Tabela 1;**

IX. Decorrentes da prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas serão enquadrados conforme segue:

- a) *Quando sem substituição tributária do ICMS, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008:*

*Enquadramento: Anexo III, Seção V, Tabela 1;*

- b) *Quando com substituição tributária do ICMS, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de janeiro de 2008:*

*Enquadramento: Anexo III, Seção V, Tabela 2;*

X. Decorrentes da prestação dos serviços abaixo relacionados serão enquadrados conforme regramento seguinte:

- a) *construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de sub-empregada;*

- b) *empresas montadoras de estandes para feiras;*

- c) *escolas livres, de línguas estrangeiras, artes, cursos técnicos e gerenciais;*

- d) *produção cultural e artística;*

- e) *produção cinematográfica e de artes cênicas;*

- i. Quando sem retenção ou sem substituição tributária, com o ISS devido a outro município:

**Enquadramento: Anexo IV, Seção I, Tabela 1;**

- ii. Quando sem retenção ou sem substituição tributária, com o ISS devido ao próprio município:

**Enquadramento: Anexo IV, Seção II, Tabela 1;**

- iii. Quando com retenção ou com substituição tributária do ISS:

**Enquadramento: Anexo IV, Seção III, Tabela 1;**

- XI. Decorrentes da prestação dos serviços abaixo relacionados serão enquadrados conforme regramento seguinte, observado que nestes casos deverá ser calculado o **fator “r”**:

- a) *cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros;*
- b) *academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais;*
- c) *academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes;*
- d) *elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante;*
- e) *licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação;*
- f) *planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante;*
- g) *serviço de vigilância, limpeza ou conservação;*

- i. Quando **fator “r”** > 0,40 – sem retenção ou substituição tributária, com o ISS devido a outro município:

**Enquadramento: Anexo V, Seção I, Tabela 1;**

- ii. Quando **fator “r”** > 0,40 – sem retenção ou substituição tributária, com o ISS devido ao próprio município:

**Enquadramento: Anexo V, Seção I, Tabela 2;**

- iii. Quando **fator “r”** > 0,40 – com retenção ou com substituição tributária do ISS:

**Enquadramento: Anexo V, Seção I, Tabela 3;**

- iv. Quando **fator “r”** > 0,35 < 0,40 – sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido a outro município:

**Enquadramento: Anexo V, Seção II, Tabela 1;**

- v. Quando **fator “r”** > 0,35 < 0,40 – sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido ao próprio município:

**Enquadramento: Anexo V, Seção II, Tabela 2;**

vi. Quando **fator “r”**  $> 0,35 < 0,40$  – com retenção ou com substituição tributária do ISS:

**Enquadramento: Anexo V, Seção II, Tabela 3;**

vii. Quando **fator “r”**  $> 0,30 < 0,35$  – sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido a outro município:

**Enquadramento: Anexo V, Seção III, Tabela 1;**

viii. Quando **fator “r”**  $> 0,30 < 0,35$  – sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido ao próprio município:

**Enquadramento: Anexo V, Seção III, Tabela 2;**

ix. Quando **fator “r”**  $> 0,30 < 0,35$  – com retenção ou com substituição tributária do ISS:

**Enquadramento: Anexo V, Seção III, Tabela 3;**

x. Quando **fator “r”**  $< 0,30$  – sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido a outro município:

**Enquadramento: Anexo V, Seção IV, Tabela 1;**

xi. Quando **fator “r”**  $< 0,30$  – sem retenção ou substituição tributária, com ISS devido ao próprio município:

**Enquadramento: Anexo V, Seção IV, Tabela 2;**

xii. Quando **fator “r”**  $< 0,30$  – com retenção ou com substituição tributária do ISS:

**Enquadramento: Anexo V, Seção IV, Tabela 3;**

XII. Decorrentes dos serviços em escritórios de serviços contábeis, serão enquadrados conforme regramento seguinte, observado que neste caso deverá ser encontrado o **fator “r”**, devidamente explicitado que o ISS não está incluso na Tabela do Simples Nacional, devendo ser recolhido separadamente, na forma da legislação municipal:

i. Quando **fator “r”**  $> 0,40$ :

**Enquadramento: Anexo V, Seção I, Tabela 4;**

ii. Quando **fator “r”**  $> 35 < 0,40$ :

**Enquadramento: Anexo V, Seção II, Tabela 4;**

iii. Quando **fator “r”**  $> 0,30 < 0,35$ :

**Enquadramento: Anexo V, Seção III, Tabela 4;**

iv. Quando **fator “r”**  $< 0,30$ :

**Enquadramento: Anexo V, Seção IV, Tabela 4;**

XIII. Decorrentes da prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas sem substituição tributária, para

fatos geradores ocorridos até 31/12/2007, observado que neste caso deverá ser encontrado o **fator “r”**:

- i. Quando **fator “r”** > 0,40:  
**Enquadramento: Anexo V, Seção I, Tabela 5;**
- ii. Quando **fator “r”** > 35 < 0,40:  
**Enquadramento: Anexo V, Seção II, Tabela 5;**
- iii. Quando **fator “r”** > 0,30 < 0,35:  
**Enquadramento: Anexo V, Seção III, Tabela 5;**
- iv. Quando **fator “r”** < 0,30:  
**Enquadramento: Anexo V, Seção IV, Tabela 5;**

XIV. Decorrentes da prestação de serviços de transportes intermunicipais e interestaduais de cargas com retenção ou substituição tributária, para fatos geradores ocorridos até 31/12/2007, observado que neste caso deverá ser encontrado o **fator “r”**:

- i. Quando **fator “r”** > 0,40:  
**Enquadramento: Anexo V, Seção I, Tabela 6;**
- ii. Quando **fator “r”** > 35 < 0,40:  
**Enquadramento: Anexo V, Seção II, Tabela 6;**
- iii. Quando **fator “r”** > 0,30 < 0,35:  
**Enquadramento: Anexo V, Seção III, Tabela 6;**
- iv. Quando **fator “r”** < 0,30:  
**Enquadramento: Anexo V, Seção IV, Tabela 6;**

#### **5.18.15.4 Prestação de Outros Serviços – Enquadramento**

Pelo disposto no § 4º, art. 12, da Resolução nº 4/07, com nova redação dada pela Resolução nº 20/07, também pode optar pelo Simples Nacional a ME ou EPP que se dedique à prestação de outros serviços que não tenham sido objeto de impedimento ou vedação expressa, cujo enquadramento, a rigor do disposto na Resolução nº 5/07, dá-se com base nas Tabelas do Anexo III.

A mesma Resolução CGSN nº 5/07, tratando ainda da mesma segregação de receitas, estabeleceu que:

- I. a receita decorrente da locação de bens móveis referida no inciso VII é tão-somente aquela decorrente da exploração de atividade não definida na lista de serviços anexa à Lei Complementar nº 116/03;
- II. não podem ser segregadas como receitas sujeitas a retenção aquelas recebidas pela prestação de serviços que sofrerem retenção do ISS

- na fonte, na forma da legislação do município, nas hipóteses em que não forem observadas as disposições do art. 3º da LC nº 116/03;
- III. as receitas relativas às operações sujeitas à substituição tributária devem ser segregadas em função dos tributos objeto da substituição;
  - IV. são consideradas receitas de exportação as vendas realizadas por meio de comercial exportadora ou de consórcio previsto no art. 56 da LC nº 123/06, Lei Geral.

### 5.18.16 Determinação da Alíquota Mensal

Para determinação da alíquota que será utilizada mensalmente, a ME e EPP devem encontrar, em cada mês de apuração do Simples Nacional, a receita bruta total acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração. Ou seja, nos casos em que a empresa já tenha mais de 12 meses de existência, o legislador estabeleceu que a determinação da alíquota mensal será efetuada tomando-se como base a receita bruta total acumulada nos 12 meses anteriores. Todavia, se as atividades iniciarem no curso do ano-calendário, a ME e EPP devem considerar como receita bruta total acumulada, para fins de enquadramento e determinação das respectivas alíquotas, o seguinte regramento:

- I. **no primeiro mês:** – a receita bruta total desse próprio mês, multiplicada por 12;
- II. **nos onze meses subseqüentes:** – a média aritmética da receita bruta total acumulada até o mês anterior ao período de apuração, multiplicado também por 12, até que a empresa atinja o 13º mês de existência.

Exemplos:

- a) a empresa Morangotango iniciou suas atividades em 1º de março de 2007, faturando nesse mês, R\$ 100.000,00. Portanto, para fins de enquadramento e determinação da alíquota, deve tomar a receita de março/07 e multiplicar por 12, ou seja, neste caso ( $100.000 \times 12$ ) implica uma receita bruta de R\$ 1.200.000,00;
- b) em abril a Morangotango faturou mais R\$ 50.000,00. Portanto, deve tomar a média aritmética da receita bruta total acumulada até o mês de março e multiplicar por 12; ou seja  $((100.000 / 1) \times 1) \times 12$ , implicando uma receita bruta de R\$ 1.200.000,00. Como detalhe é importante observar que, sempre nos casos de início de

atividades, para os dois primeiros meses, a empresa encontrará necessariamente a mesma alíquota;

- c) em maio a Morangotango faturou mais R\$ 80.000,00. Portanto, deve tomar a média aritmética da receita bruta total acumulada até o mês de abril e multiplicar por 12; ou seja  $((100.000 + 50.000) / 2) \times 12$ , implicando uma receita bruta de R\$ 900.000,00;
- d) para os meses subseqüentes a maio, a Morangotango deve tomar sempre a média aritmética da receita bruta total acumulada até o mês anterior ao período de apuração, multiplicando também por 12, até que a empresa alcance o faturamento base de cálculo pertinente ao mês de abril de 2008;
- e) a partir da competência março/2008, a Morangotango já conta com mais de 12 meses de existência. Portanto, se aplica agora a regra da receita bruta total acumulada nos 12 meses anteriores ao período de apuração e assim sucessivamente.

### 5.18.17 Situações Especiais

Vale observar que as situações específicas e as demais disposições sobre apuração, cálculo e recolhimento do Simples Nacional e as atividades em que as contribuições para a Seguridade Social devem ser recolhidas em separado estão disciplinadas na Lei Geral e na também Resolução CGSN nº 5/07.

### 5.18.18 ISS sobre Prestação de Serviços

Em princípio, o ISS deve ser incluído no Simples Nacional, todavia, em casos especiais, a Lei Geral estabeleceu regras particulares para consideração da receita bruta mensal de prestação de serviços nos §§ 22 e 23 do art. 18:

- I. **Serviços Contábeis** – o ISS é recolhido com base em valor fixo, na forma da legislação municipal;
- II. **atividades previstas nos itens 7.02 e 7.05 constantes da Lista de Serviços da LC nº 116/03** – é abatido da receita bruta sujeita ao ISS incluído no Simples Nacional o valor das mercadorias fornecidas pelo prestador de serviços sobre o qual incide o ICMS.

### **5.18.19 Recolhimento do Simples Nacional**

O valor devido a título de Simples Nacional deve ser recolhido até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da apuração da receita. Quando, porém, o recolhimento do Simples Nacional ocorrer com atraso, sofrerá a incidência dos mesmos encargos legais previstos ao imposto sobre a renda da pessoa jurídica.

### **5.18.20 Obrigações Acessórias**

Conforme disposto nos arts. 25 a 27 da LC nº 123/06, combinado ainda com a Resolução CGSN nº 10/07, a ME e EPP inscritas no Simples Nacional devem atender necessariamente às seguintes obrigações acessórias:

- I. Emitir notas fiscais de venda de produtos, mercadorias ou de prestação de serviços, cujas primeiras vias devem conter as seguintes observações:
  - a) documento emitido por ME ou EPP optante pelo Simples Nacional; e,
  - b) não gera direito a crédito fiscal de ICMS, de IPI ou de ISS.
- II. Escriturar os seguintes livros fiscais e contábeis:
  - a) Livro Caixa, com toda a movimentação financeira e bancária;
  - b) Livro Registro de Inventário;
  - c) Livro Registro de Entradas;
  - d) Livro Registro de Serviços Prestados;
  - e) Livro Registro de Serviços Tomados;
  - f) Livro Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pelo IPI;
  - g) Livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais;
  - h) Livro de Movimentação de Combustíveis;
  - i) Livro Registro de Veículos.
- III. Entregar a Declaração Anual Simplificada e demais declarações relativas aos impostos e contribuições não-incluídos no Simples Nacional;
- IV. Cumprir com as demais obrigações pertinentes aos impostos não-abrangidos pelo Simples Nacional;
- V. Observar as disposições específicas exigidas pelos entes municipais e estaduais, inclusive declarações eletrônicas.

### 5.18.21 Outras Obrigações

Não se pode afastar, também, que a ME e EPP devem observar ainda o cumprimento das demais obrigações acessórias previstas na legislação, tais como:

- I. DIRF – Declaração do Imposto Retido na Fonte;
- II. RAIS – Relação Anual de Informações Sociais;
- III. Caged – Cadastro Geral de Empregados e Desempregados;
- IV. DITR – Declaração do Imposto Territorial Rural;
- V. Informe de Rendimentos;
- VI. PER/Dcomp – Declaração Eletrônica de Compensação de Impostos Federais e Pedido de Restituição;
- VII. Sintegra – Sistema Integrado de Informações Eletrônicas;
- VIII. DNF - Demonstrativo de Notas Fiscais;
- IX. GFIP/SFIP – Arquivo eletrônico para Previdência Social;
- X. Livro de Registro de Empregados;
- XI. Guias de Contribuições Sindicais Patronais e de Empregados.

### 5.18.22 Exclusão do Simples Nacional

A Resolução CGSN nº 15/07 regulamentou as normas aplicáveis à exclusão do Simples Nacional, que é feita por comunicação ou de ofício. Portanto, a comunicação de exclusão da ME e EPP optante será feita à Receita Federal do Brasil por meio do Portal Simples, nas seguintes situações:

- I. por opção da empresa;*
- II. obrigatoriamente, quando a empresa incorrer em quaisquer das situações de vedação ao Simples Nacional ou quando forem ultrapassados os limites de receita bruta anual.*

A exclusão de ofício ocorre quando a ME ou EPP optantes pelo Simples Nacional se enquadrarem em uma das seguintes situações:

- I. falta de comunicação da exclusão obrigatória;*
- II. embaraço à fiscalização pela não-exibição de livros e documentos obrigatórios ou pelo não-fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que for intimada a apresentar;*
- III. resistência à fiscalização pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolva suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;*

- IV. a constituição da empresa tenha sido feita por interpostas pessoas – em linguagem usual conhecidas como “laranjas”;*
- V. prática reiterada de infrações à Lei Geral – LC nº 123/06;*
- VI. a empresa for declarada inapta nos termos Lei nº 9.430/96;*
- VII. comercialização de mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;*
- VIII. falta de escrituração do livro-caixa ou esta não permitir a identificação da movimentação financeira e bancária;*
- IX. for constatado que, durante o ano-calendário, inclusive o de início da atividade, o valor das despesas pagas supera em 20% o valor dos ingressos de recursos no mesmo período;*
- X. for constatado que, durante o ano-calendário, exceto no ano de início da atividade, o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização seja superior a 80% dos ingressos de recursos no mesmo período, ressalvadas as hipóteses de aumento justificado de estoque.*

### **5.18.23 Omissão de Receitas**

Dispõe a LC nº 123/06, no art. 34, que são aplicadas às ME e EPP optantes pelo Simples Nacional todas as presunções de omissão de receita existentes nas legislações dos impostos e contribuições incluídos neste sistema. No particular, dentre as situações que permitem a presunção à omissão de receitas, destacam-se:

- I. saldo credor de caixa;
- II. existência de Passivo fictício;
- III. falta de emissão de nota fiscal;
- IV. depósitos bancários sem comprovação da origem;
- V. sinais exteriores de riqueza do titular, sócios e administradores em relação aos valores de gastos, de aquisição de bens ou despesas para sua manutenção.

Novamente, fica evidenciada a necessidade da manutenção da escrituração contábil das operações da empresa, ainda que de forma simplificada, e não apenas escrituração do Livro Caixa, e por meio daquela é possível maior controle das receitas, das despesas, das contas a pagar, das contas a receber e de outras situações.

## **5.19 Outros Benefícios e Incentivos da LC nº 123/06**

As empresas enquadradas no contexto de ME e EPP, mesmo que não sejam optantes pelo Simples Nacional, podem usufruir de diversos benefícios e incentivos previstos na Lei Geral, entre eles:

### **5.19.1 Compras Governamentais**

Os arts. 42 a 49 da Lei Geral que foram regulamentados pelo Decreto nº 6.204/07 estabeleceram mecanismos de ampliação do acesso da ME e EPP aos mercados, à medida que estabeleceram condições especiais de participação dessas empresas em processos de aquisição de bens e serviços realizadas por meio dos órgãos públicos, entre eles:

- I. tratamento favorecido nas licitações – exclusividade de participação nas licitações até R\$ 80.000,00 e, nas de valores superiores, a garantia da reserva de 25% da contratação de bens que sejam divisíveis e da subcontratação de até 30% do valor contratado com médias ou grandes empresas;
- II. comprovação de regularidade fiscal – somente é exigida na assinatura do contrato, podendo ser concedido prazo de dois dias, prorrogável por igual período, para regularizar alguma restrição quanto à documentação apresentada;
- III. critério de empate nas licitações – preferência da ME e EPP na contratação quando apresentar proposta com valor igual ou superior em até 10% ao da proposta melhor classificada;
- IV. direitos de créditos não-recebidos – possibilidade de emissão de cédula de crédito microempresarial decorrentes de empenhos não-pagos no prazo de 30 dias.

### **5.19.2 Obrigações Trabalhistas**

No particular das obrigações trabalhistas, comporta reavivar que a Lei Geral manteve os benefícios contidos no anterior Estatuto da MPE, no sentido de que as Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte estão dispensadas quanto a:

- I. afixar Quadro de Trabalho;
- II. anotar férias no Livro ou Fichas de Registro de Empregados;
- III. empregar e matricular seus aprendizes nos cursos dos Serviços Nacionais de aprendizagem;

IV. manter o Livro de Inspeção do Trabalho;

V. comunicar ao Ministério do Trabalho a concessão de férias coletivas.

Ainda na mesma linha dos benefícios, vale dizer que as microempresas são estimuladas pelo Poder Público e pelos Serviços Sociais Autônomos a formar consórcios para acesso a serviços especializados em segurança e medicina do trabalho, visando dessa forma reduzir seus custos de contratação de pessoas.

### **5.19.3 Fiscalização Orientadora**

Na prática a situação já era assim, porém, o legislador tratou de reafirmar que a fiscalização trabalhista, metrológica, sanitária, ambiental e de segurança na ME ou EPP deve ser feita de forma orientadora e dentro do critério de dupla visita, quando o grau de risco de suas atividades comportar este procedimento, tal como dispõe o art. 55 da Lei Geral. Todavia, é bom alertar que este tratamento especial não se aplica nos casos de falta de registro de empregado ou anotações na Carteira de Trabalho e Previdência Social ou ainda quando ocorrer reincidência, fraude, resistência ou embaraço a fiscalização.

### **5.19.4 Formação de Consórcio Simples**

O art. 56 da Lei Geral, regulamentado pelo Decreto nº 6.451/08, define o Consórcio Simples como forma de associação exclusiva de micros e pequenas empresas realizarem negócios de compra e venda de bens ou serviços para os mercados nacional e internacional. A formação de Consórcio pode ser um meio de aumentar a competitividade de ME e EPP pela obtenção de ganhos de escala e redução de custos, melhor capacitação gerencial, maior acesso ao crédito ou então às novas tecnologias.

Quanto ao Consórcio Simples, é importante salientar que as instruções sobre contabilização das operações, emissão de documentos fiscais e recolhimento dos tributos devidos por conta da tipicidade e pelas empresas consorciadas foram regulamentadas no art. 4º do Decreto nº 6.451/08.

E, seguindo o regramento estabelecido, o Consórcio Simples deve manter registro contábil de todas as suas operações em Livro Diário próprio, devidamente registrado, individualizando as parcelas de cada uma das empresas consorciadas.

As receitas, os custos e as despesas incorridos são contabilizados pelas empresas, na proporção da participação individual no Consórcio Simples; e a referência sobre Livro Diário corrobora a obrigatoriedade de que todos precisam fazer contabilidade, independente das operações ou tamanho do empreendimento.

### **5.19.5 Acesso ao Crédito e à Capitalização**

O Capítulo IX da Lei Geral dispõe sobre diversas ações que deverão ser implantadas pelo Poder Público, por bancos comerciais públicos e também pela Caixa Econômica Federal, visando estimular o acesso das ME e EPP ao crédito. Entre essas ações, destacam-se linhas de crédito especiais e com encargos diferenciados para esse segmento e a destinação dos recursos do Fundo de Amparo ao Trabalhador (FAT) às cooperativas de crédito de empreendedores. Além disso, as instituições financeiras públicas devem proporcionar e desenvolver programas de treinamento gerencial e tecnológico, em convênio com as entidades representativas de ME e EPP.

### **5.19.6 Estímulo à Inovação Tecnológica**

Os arts. 64 a 67 da Lei Geral estabelecem estímulos à inovação para a ME e EPP, definindo o que se enquadra nesta condição e os órgãos e instituições públicas ou privadas, inclusive as incubadoras, que devem manter programas específicos de apoio às micros e pequenas empresas, exclusivamente para esta finalidade. Estabeleceu o legislador que as referidas entidades devem aplicar, sistematicamente, pelo menos 20% de seus recursos destinados à inovação, no desenvolvimento das atividades exploradas por ME e EPP.

### **5.19.7 Direito de Acesso à Justiça**

A Lei Geral admite que a ME e a EPP possam utilizar o Juizado Especial de Pequenas Causas para propor suas ações de valor até 40 salários mínimos. Nesse caso e perante esse Juizado, a tramitação da ação é mais rápida e a exigência de representação por advogado constituído é aplicada apenas nas demandas cujo valor fique acima de 20 salários mínimos.

## 6. ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL SIMPLIFICADA

### 6.1 Origem e Evolução

Se o assunto suscitado decorre da origem obrigacional da escrituração, é suficiente recorrermos ao disposto no art. 1.179 da Lei nº 10.406/02 – Código Civil Brasileiro –, para, por meio de simples leitura do que nele está redigido, concluirmos se os contabilistas e seus clientes-empresários devem ou não preocupar-se com as providências de que trata o presente capítulo. Observe a transcrição:

*Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.*

Pela transcrição trazida a exame, comporta observar que o legislador não foi apenas determinativo no que se refere à escrituração contábil; foi também preciso e cristalino, ao fazer referência sobre “escrituração uniforme dos livros” e, ainda, ao estabelecer uma indissociável correspondência com a documentação respectiva, o que de certa forma vincula alguns contabilistas aos crimes que eventualmente venham a ser praticados pelos clientes-empresários.

Seguindo a mesma orientação adotada pela legislação tributária federal, relativamente ao imposto de renda e à contribuição social calculados sobre o lucro presumido, quando é exigida apenas a escrituração do Livro Caixa e dispensada a escrituração contábil completa, diga-se, **exclusivamente para fins de apuração da base de cálculo dos tributos** mencionados, é importante dizer que a LC nº 123/06 conservou a exigência, conforme se depreende pela leitura do seguinte dispositivo:

*Art. 26. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional ficam obrigadas a:*

*§ 2º As demais microempresas e as empresas de pequeno porte, além do disposto nos incisos I e II do caput deste artigo, deverão, ainda, manter o livro-caixa em que será escriturada sua movimentação financeira e bancária.*

Vale observar que o Livro Caixa é um livro de escrituração contábil auxiliar, destinado ao registro da movimentação das entradas e saídas de dinheiro na empresa. Porém, analisando o dispositivo acima compilado, nota-

se que houve uma inovação em relação à finalidade original, tendo sido acrescentada a parte da *movimentação bancária*. Dessa forma, pode-se concluir que não se trata de livro “caixa em termos contábeis”, mas de um livro para registro da “movimentação financeira”, ou seja, do “controle das disponibilidades” da empresa.

As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional devem manter um sistema completo de escrituração contábil, podendo, opcionalmente, adotar modelo simplificado a ser regulamentado pelo Comitê Gestor, conforme se conclui do dispositivo da Lei Geral, abaixo transcrito:

*Art. 27. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, conforme regulamentação do Comitê Gestor.*

O Comitê Gestor do Simples Nacional, conforme disposto na Resolução CGSN nº 28/08, ao regulamentar o artigo acima, conferiu poderes ao Conselho Federal de Contabilidade para editar resoluções disciplinando o significado de Contabilidade Simplificada, em conformidade com as disposições previstas no Código Civil Brasileiro. Veja-se a transcrição que segue:

*Art. 2º Fica acrescido o art. 13-A na Resolução CGSN nº 10, de 28 de junho de 2007, com a seguinte redação:*

*Art. 13-A. As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional poderão, opcionalmente, adotar contabilidade simplificada para os registros e controles das operações realizadas, atendendo-se às disposições previstas no Código Civil e nas Normas Brasileiras de Contabilidade editadas pelo Conselho Federal de Contabilidade.*

O Conselho Federal de Contabilidade, por sua vez, elaborou a NBC T 19.13 (Norma Brasileira de Contabilidade Técnica), aprovada pela Resolução nº 1.115/07, cujo teor é analisado no tópico seguinte.

## **6.2 Escrituração Simplificada para ME e EPP – NBC T 19.13**

### **6.2.1 Disposições Gerais**

Esta norma – **NBC T 19.13** – aplica-se às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, optantes ou não pelo Simples Nacional, desde

que elas sejam caracterizadas como tal no termos da Lei Geral, enquanto permanecerem nessa condição diferenciada. Ou seja, a Microempresa e a Empresa de Pequeno Porte que vierem a perder a condição de receber os benefícios concedidos pela referida LC nº 123/06 devem proceder contabilmente como as demais empresas de regime normal, implicando dizer Lucro Real ou Lucro Presumido.

Nesta seção encontram-se disposições tratando da finalidade da norma, a quem se destina e a possibilidade de opção pelo sistema completo de contabilidade, a saber:

- 1. Esta norma estabelece critérios e procedimentos específicos a serem observados pela entidade para a escrituração contábil simplificada dos seus atos e fatos administrativos, por meio de processo manual, mecanizado ou eletrônico.*
- 2. Esta norma aplica-se a entidade definida como empresário e sociedade empresária enquadrada como microempresa ou empresa de pequeno porte, nos termos da legislação vigente.*
- 3. A permissão legal de adotar uma escrituração contábil simplificada não desobriga a microempresa e a empresa de pequeno porte a manter escrituração contábil uniforme dos seus atos e fatos administrativos que provocaram ou possam vir a provocar alteração do seu patrimônio.*

## **6.2.2 Formalidades da Escrituração**

Mesmo se tratando de modelo simplificado de escrituração, os Princípios Fundamentais de Contabilidade devem ser observados, especialmente o Princípio da Competência, tendo em vista sua aplicação nos procedimentos de classificação e registro dos documentos. Verifica-se no dispositivo da norma que trata deste tema a indicação da **NBC T 2**, que disciplina a Escrituração Contábil com o destaque para que seja mantida a simplificação nos procedimentos. A saber:

- 4. A escrituração contábil deve ser realizada com observância aos Princípios Fundamentais de Contabilidade e em conformidade com as disposições contidas nesta norma, bem como na NBC T 2.1, NBC T 2.2, NBC T 2.3, NBC T 2.4, NBC T 2.5, NBC T 2.6, NBC T 2.7 e NBC T 2.8, excetuando-se, nos casos em que couber, as disposições previstas nesta norma no que se refere a sua simplificação.*
- 5. As receitas, despesas e custos devem ser escriturados contabilmente com base na sua competência.*

A Lei Geral faculta a opção pela tributação da Receita Bruta pelo regime de caixa, delegando ao Comitê Gestor do Simples Nacional a incumbência de regulamentar o dispositivo pertinente.

A tributação com base nas receitas recebidas – regime de caixa – em princípio não apresenta maiores dificuldades, não fossem as especificidades do Simples Nacional. Essa sistemática de arrecadação abrange vários impostos e contribuições que possuem alíquotas individuais e cuja base de cálculo também pode ser diferente para cada tributo.

Adotando-se o regime de competência – receita auferida –, é possível apurar a base de cálculo dos diversos tributos a partir da emissão do documento fiscal. Todavia, sendo utilizado o regime de caixa, na apuração da base de cálculo para preenchimento do documento de arrecadação teria que haver a vinculação do documento de recebimento com o documento que originou a operação de receita.

O Comitê Gestor do Simples Nacional já disciplinou o tema determinando a aplicação do regime de competência pela Resolução CGSN nº 5/07, alterada pela Resolução CGSN nº 14/07. Porém, existindo a possibilidade de alteração na regra em vigor, a norma baixada pelo Conselho Federal de Contabilidade mantém a obrigatoriedade da adoção do regime de competência, permitindo, porém, que sejam feitos ajustes necessários para cumprimento de eventual regra fiscal. Veja-se:

6. *Nos casos em que houver opção pelo pagamento de tributos e contribuições com base na receita recebida, a microempresa e empresa de pequeno porte devem efetuar ajustes a partir dos valores contabilizados, com vistas ao cálculo dos valores a serem recolhidos.*

### **6.2.3 Demonstrações Contábeis**

A Microempresa e a Empresa de Pequeno Porte que, opcionalmente, adotarem Escrituração Contábil Simplificada estão obrigadas à elaboração do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado, sendo-lhes facultada a confecção das demais demonstrações previstas na legislação societária.

As demonstrações contábeis obrigatórias devem ser assinadas por contabilista habilitado conjuntamente com o empresário e transcritas no livro “diário”, que deve ser registrado no registro público competente, de acordo com a legislação vigente.

Segue o texto da norma que disciplina o assunto aqui examinado:

7. *A microempresa e a empresa de pequeno porte devem elaborar, ao final de cada exercício social, o Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado, em conformidade com o estabelecido na NBC T 3.1, NBC T 3.2 e NBC T 3.3.*
8. *É facultada a elaboração da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados, da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido, da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos e das Notas Explicativas, estabelecidas na NBC T 3.4, NBCT 3.5, NBCT 3.6 e NBC T 6.2.*
9. *O Balanço Patrimonial e a Demonstração do Resultado devem ser transcritos no Livro Diário, assinados por profissional de contabilidade legalmente habilitado e pelo empresário, conforme dispõe a NBC T 2, item 2.1.4.*

## **6.2.4 Plano de Contas Simplificado**

A NBC T 19.13 enfatizou alguns aspectos importantes a serem considerados por ocasião da elaboração do Plano de Contas, que deve:

- I. ser simplificado, embora conservando os elementos essenciais para sua utilização e finalidade;
- II. considerar as especificidades, porte e natureza das atividades a serem desenvolvidas pela empresa;
- III. possuir flexibilidade para gerar e controlar informações gerenciais;
- IV. atender as exigências determinadas pela Lei Geral;
- V. permitir conciliações com outros livros e relatórios fiscais e outros;
- VI. conter, no mínimo, 4 níveis na estrutura organizada para sua codificação;
- VII. segregar as despesas, custos e receitas com a finalidade de assegurar consistência nas informações contábeis, principalmente com relação aos aspectos conceituais desses itens.

Vejamos no particular do Plano de Contas o regramento vigente:

10. *O Plano de Contas, mesmo que simplificado, deve ser elaborado levando em consideração as especificidades, porte e natureza das atividades e operações a serem desenvolvidas pela microempresa e empresa de pequeno porte, bem como em conformidade*

*com as suas necessidades de controle de informações no que se refere aos aspectos fiscais e gerenciais;*

11. *O Plano de Contas Simplificado deve conter, no mínimo, 04 (quatro) níveis;*
12. *O Plano de Contas Simplificado deve contemplar pelo menos a segregação dos seguintes valores:*
  - a) *Receita de Vendas de Produtos, Mercadorias e Serviços;*
  - b) *Devoluções de Produtos, Mercadorias e Serviços Cancelados;*
  - c) *Custo dos Produtos Vendidos;*
  - d) *Custo das Mercadorias Vendidas;*
  - e) *Custo dos Serviços Prestados;*
  - f) *Despesas Operacionais, relativas aos demais gastos necessários à manutenção das atividades econômicas, não incluídas nos custos;*
  - g) *Outras Receitas Operacionais;*
  - h) *Receitas Não Operacionais; e*
  - i) *Despesas Não Operacionais.*

No Capítulo 7 apresentamos um estudo detalhado sobre Plano de Contas, abordando aspectos conceituais e propondo sugestões de modelos a serem desenvolvidos em empresas com atividades comerciais, industriais e de prestação de serviços.

## **6.3 Livros Obrigatórios e Auxiliares**

### **6.3.1 Obrigatoriedade de Escrituração**

Os livros utilizados na escrituração contábil atendem a diversas finalidades e são previstos em leis que tratam de aspectos societários e fiscais. O Código Civil Brasileiro, aprovado pela Lei nº 10.406/02, regulamenta a escrituração contábil nos arts. 1.179 a 1.195, destacando-se entre aqueles os seguintes dispositivos:

*Art. 1.179. O empresário e a sociedade empresária são obrigados a seguir um sistema de contabilidade, mecanizado ou não, com base na escrituração uniforme de seus livros, em correspondência com a documentação respectiva, e a levantar anualmente o balanço patrimonial e o de resultado econômico.*

*§ 1º Salvo o disposto no art. 1.180, o número e a espécie de livros ficam a critério dos interessados.*

*§ 2º É dispensado das exigências deste artigo o pequeno empresário a que se refere o art. 970.*

*Art. 1.180. Além dos demais livros exigidos por lei, é indispensável o Diário, que pode ser substituído por fichas no caso de escrituração mecanizada ou eletrônica.*

*Art. 1.183. A escrituração será feita em idioma e moeda corrente nacional e em forma contábil, por ordem cronológica de dia, mês e ano, sem intervalos em branco, nem entrelinhas, borrões, rasuras, emendas ou transportes para as margens.*

*Art. 1.184. No Diário serão lançados, com individualização, clareza e caracterização do documento respectivo, dia a dia, por escrita direta ou reprodução, todas as operações relativas ao exercício da empresa.*

*§ 1º Admite-se a escrituração resumida do Diário, com totais que não excedam o período de 30 dias, relativamente às contas cujas operações sejam numerosas ou realizadas fora da sede do estabelecimento, desde que utilizados livros auxiliares regularmente autenticados, para registro individualizado, e conservados os documentos que permitam sua perfeita verificação.*

O Comitê Gestor do Simples Nacional, ao regulamentar o Capítulo IV da Lei Geral, Seção VII, que trata das Obrigações Acessórias, expediu a Resolução CGSN nº 10/07, que disciplinou a obrigatoriedade da escrituração de livros contábeis e fiscais por meio dos seguintes dispositivos:

*Art. 3º As ME e as EPP optantes pelo Simples Nacional deverão adotar para os registros e controles das operações e prestações realizadas:*

- I. Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda a sua movimentação financeira e bancária;*
- II. Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS;*
- III. Livro Registro de Entradas, modelo 1 ou 1-A, destinado à escrituração dos documentos fiscais relativos às entradas de mercadorias ou bens e às aquisições de serviços de transporte e de comunicação efetuadas a qualquer título pelo estabelecimento, quando contribuinte do ICMS;*
- IV. Livro Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS;*

V. Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos serviços tomados sujeitos ao ISS;

VI. Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do IPI.

§ 1º Os livros discriminados neste artigo poderão ser dispensados, no todo ou em parte, pelo ente tributante da circunscrição fiscal do estabelecimento do contribuinte, respeitados os limites de suas respectivas competências.

§ 2º Além dos livros previstos no caput, serão utilizados:

I. Livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais, pelo estabelecimento gráfico para registro dos impressos que confeccionar para terceiros ou para uso próprio;

II. Livros específicos pelos contribuintes que comercializem combustíveis;

III. Livro Registro de Veículos, por todas as pessoas que interfiram habitualmente no processo de intermediação de veículos, inclusive como simples depositários ou expositores.

§ 3º A apresentação da escrituração contábil, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, dispensa a apresentação do Livro Caixa.

Analisando e consolidando os dispositivos legais acima compilados, pode-se estabelecer uma classificação dos livros mercantis em Livros Obrigatórios e Livros Auxiliares ou Facultativos.

Segundo Crepaldi (2003:98): Livros Obrigatórios são aqueles que são exigidos por poderes públicos e servem como objeto de fiscalização das empresas por parte dos órgãos do governo, sendo classificados em dois grupos:

I. Livros que são exigidos pelo atual Código Civil Brasileiro; e

II. Livros que são exigidos por leis especiais.

### **6.3.2 Livros Fiscais e Contábeis**

São Livros Obrigatórios para a Microempresa e Empresa de Pequeno Porte caracterizadas nos termos da Lei Geral:

I. Diário;

II. Razão;

III. Registro de Inventário;

IV. Registro de Entradas de Mercadorias;

V. Registro dos Serviços Prestados;

- VI. Registro de Serviços Tomados;
- VII. outros, para os casos específicos.

Ainda, segundo Crepaldi (2003:99): Livros Auxiliares ou Facultativos são aqueles que, embora não estejam obrigados por lei, são necessários ao bom funcionamento do sistema contábil das empresas e do ponto de vista do interesse dos administradores. Entre os Livros Auxiliares ou Facultativos, destacam-se:

- I. Caixa;
- II. Contas Correntes.

Na particularidade examinada, os livros de escrituração obrigatórios devem conter certas formalidades legais intrínsecas e extrínsecas. Vejam-se as duas:

### **6.3.3 Formalidades Intrínsecas aos Livros:**

- I. utilizar forma e padrão contábil;
- II. adotar idioma e moeda nacional;
- III. possuir clareza e exatidão;
- IV. não conter rasuras, borrões, emendas, entrelinhas ou transporte para as margens;
- V. obedecer à rigorosa ordem cronológica;
- VI. guardar continuidade;
- VII. seguir método uniforme de escrituração - Plano de Contas.

### **6.3.4 Formalidades Extrínsecas aos Livros:**

- I. encadernação;
- II. numeração seqüenciada;
- III. termos de abertura e encerramento;
- IV. registro nos órgãos de registro de pessoas jurídicas.

Caso seja adotada a escrituração por partidas resumidas e por períodos que não excedam um mês, conforme previsão no Código Civil Brasileiro (art. 1.184, §1º), a individualização tem que ser efetuada em Livros Auxiliares. Nesse caso, os livros auxiliares passam a ser obrigatórios, ficando sujeitos ao cumprimento das formalidades exigidas para os livros obrigatórios.

## 6.4 Registro das Operações

Os fatos contábeis devem ser registrados segundo as ocorrências, utilizando o método das partidas dobradas, obedecendo aos procedimentos estabelecidos no Plano de Contas (planificação contábil) e em perfeita conformidade com a documentação comprobatória, que deve ser mantida em boa ordem e guarda; principalmente documentos que instruíram apuração dos impostos e contribuições devidas e o cumprimento das obrigações acessórias a que se refere o art. 25 da Lei Geral enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes.

Todavia, qualquer que seja o sistema de escrituração – eletrônico, mecânico ou manual –, a entrada dos dados no sistema deve ser feita com a utilização dos elementos que conformam a “partida” contábil, ou seja: data, conta devedora, conta credora, histórico e valor.

Mesmo se for adotada a integração de sistemas, por meio de processo de importação/exportação de dados, a base para a captação dos elementos de entrada no sistema aplicativo de contabilidade (*software* contábil) é formada pelos elementos da “partida”.

As abordagens até aqui expendidas, sejam por força da Lei nº 10.406/02, Código Civil Brasileiro, ou pela LC nº 123/06, aplicável à ME e EPP, combinado ainda com Resoluções do CGSN e, também, do Conselho Federal de Contabilidade, não deixam dúvidas no que se refere à obrigatoriedade da escrituração contábil, ainda que processada sobre modalidade simplificada, conforme faculta o regramento.

## 7. PLANO DE CONTAS

### 7.1 Conceitos e Utilidades

O Plano de Contas é uma matriz operativa em que são fixadas as regras que devem ser cumpridas durante o processo de escrituração contábil, proporcionando perfeita harmonia entre as características gerais da empresa e o produto esperado pelos usuários das informações contábeis, assegurando assim padronização de procedimentos e racionalização na execução dos serviços, conforme se depreende pela fundamentação conceitual apresentada a seguir.

*Plano de Contas é a estrutura básica da escrituração contábil, pois é com sua utilização que se estabelece o banco de dados com informações para geração de todos os relatórios e livros contábeis, tais*

como: *Diário, Razão, Balancete, Balanço Patrimonial, Demonstração de Resultados e Análises, além de outros.* (CFC, 2002:31).

*Plano de Contas é uma peça na técnica contábil que estabelece previamente a conduta a ser adotada na escrituração, através da exposição das contas em seus títulos, funções, funcionamento, agrupamentos, análises, derivações, dilatações e reduções.* (Sá, 2004:22).

*Plano de Contas é um conjunto de determinadas contas em função do ramo de atividade e porte de cada empresa. Nele são apresentadas as contas, títulos e descrição de cada uma, bem como os regulamentos e convenções que regem o uso do plano e de suas contas integrantes do sistema contábil da entidade, tendo como finalidade servir de guia para o registro e a demonstração dos fatos contábeis.* (Crepaldi, 2003:70).

*Ao preparar um projeto para desenvolver um Plano de Contas, a empresa deve ter em mente as várias possibilidades de relatórios gerenciais e para uso externo e, dessa maneira, prever as contas de acordo com os diversos relatórios a serem produzidos.* (FIPECAFI, 2007:19), e, concluindo, afirma: *Se anteriormente isso era de grande importância, atualmente, com os recursos tecnológicos da informática, passou a ser essencial, pois tais relatórios propiciarão tomados de decisões mais ágeis e eficazes por parte dos usuários.*

Com base no acima compilado, pode-se resumir que um Plano de Contas deve possuir as seguintes características e orientações:

- I. é uma matriz destinada a orientar a execução de serviços contábeis visando à padronização de procedimentos e à racionalização de tarefas;
- II. estabelece previamente a conduta a ser adotada na escrituração;
- III. relaciona as contas em que são registrados os fatos contábeis pertinentes às atividades de cada empresa, contendo, além dos títulos, as respectivas funções e as regras de funcionamento;
- IV. deve ser estruturado agrupando as contas para que se possam realizar análises setoriais e ser flexível para permitir dilatações e reduções sem prejuízo do conjunto;
- V. deve considerar que é a base para a construção de banco de dados que alimenta relatórios gerenciais e para uso externo.

*A definição da Função e do Funcionamento das rubricas do Elenco de Contas é importante para que se possa padronizar a classificação dos fatos contábeis e os relatórios que resultarem da escrituração, assegurando tratamento uniforme, independentemente do profissional que esteja executando os trabalhos. (CFC, 2002:40).*

A sugestão de Modelo de Plano de Contas apresentada neste livro, apesar de conservar as características de “simplificação” preconizadas no Estatuto Nacional da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, foi elaborada com base na legislação societária prevista nas Leis nº 6.404/76 e 11.638/07, e visa tão-somente apresentar uma base para orientar a elaboração do Plano de cada empresa, respeitando suas características e especificidades.

O modelo proposto aplica-se a empresas que exercem atividades mistas – comércio, indústria e serviços – realizadas conjuntamente. Caso não sejam realizadas as três atividades, existem duas opções a seguir pela empresa. Primeira: utilização do modelo completo excluindo as contas que não são utilizadas, mantendo as demais e conservando a codificação geral para facilitar o uso, principalmente para organizações contábeis que trabalham para empresas de vários ramos. Segunda: construção de Planos de Contas específicos para cada ramo de atividade, partindo do modelo geral e refazendo a codificação para conciliar as peculiaridades inerentes a cada um.

Escolhida a segunda opção, alguns ajustes importantes devem ser considerados, como, por exemplo: as empresas comerciais não necessitam dos grupos 3 – CUSTOS e 4 – PRODUÇÃO. Nesse caso, as Despesas e as Receitas ocupariam o espaço aberto com a eliminação daquelas contas, e as contas de Apuração receberiam a codificação iniciada com o algarismo 5.

A Organização Contábil que possua clientes enquadrados nos diversos ramos de atividade pode adotar a estrutura do Modelo completo para todas as empresas, excluindo as contas que não são utilizadas, porém mantendo a codificação básica para facilitar a utilização dos Planos, pois uma conta com a mesma nomenclatura tem o mesmo código em todas as empresas.

Atende também a utilização de Plano de Eventos, caso seja adotado. A finalidade do Plano de Eventos é a gravação dos vários elementos comuns nas “partidas” que se repetem e formam eventos contábeis. Por exemplo: cada compra a prazo constitui uma transação ou fato contábil; o conjunto das compras a prazo constitui o evento contábil compras a prazo. Sua contabilização será:

Data: **dd/mm/aaaa**

Conta e subconta devedoras: **ESTOQUE/Compras**

Conta e subconta credoras: **FORNECEDORES/Fornecedor A**

Histórico: **Compra conforme NF XXXX**

Valor: **R\$ 1.111,11**

Os elementos variáveis desse evento são apenas: a data, o nome do fornecedor, o número do documento fiscal e o valor da operação. A utilização desse procedimento minimiza erros de classificação contábil e agiliza a escrituração, principalmente quando o volume de transações é numeroso e, principalmente, se a escrituração contábil é importada de outros aplicativos, tais como: compras, produção, fiscal, pessoal, etc.

## 7.2 Estrutura Básica do Plano de Contas Simplificado

DÉBITO	CRÉDITO
<p><b><u>ATIVO</u></b></p> <p><b>CIRCULANTE</b></p> <p>→ Disponível</p> <p>→ Contas a Receber</p> <p>→ Estoques</p> <p>→ Outros Créditos</p> <p>→ Despesas do Exercício Seguinte</p> <p><b>REALIZÁVEL A LONGO PRAZO</b></p> <p>→ Contas a Receber</p> <p>→ Estoques</p> <p><b>PERMANENTE</b></p> <p>→ Investimentos</p> <p>→ Imobilizado</p> <p>→ Intangível</p> <p>→ Diferido</p> <p>→ (-) Depreciação Acumulada</p> <p>→ (-) Amortização Acumulada</p>	<p><b><u>PASSIVO</u></b></p> <p><b>CIRCULANTE</b></p> <p>→ Obrigações Sociais e Fiscais</p> <p>→ Contas a Pagar</p> <p>→ Lucros a Distribuir</p> <p>→ Empréstimos Bancários</p> <p>→ Outras Contas a Pagar</p> <p><b>EXIGÍVEL A LONGO PRAZO</b></p> <p>→ Financiamentos Bancários</p> <p><b>RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS</b></p> <p>→ Receitas Diferidas</p> <p>→ (-) Custos e Despesas Diferidas</p> <p><b>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</b></p> <p>→ Capital Social</p> <p>→ Reservas</p> <p>→ Ajustes de Avaliação Patrimonial</p> <p>→ (-) Ações em Tesouraria</p> <p>→ Lucros ou Prejuízos Acumulados</p>

<p><b><u>CUSTOS</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Insumos</li> <li>→ Mão-de-Obra Direta</li> <li>→ Outros Custos Diretos</li> <li>→ Custos Indiretos de Produção</li> </ul>	<p><b><u>PRODUÇÃO</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Industrial</li> <li>→ De Serviços</li> </ul>
<p><b><u>DESPESAS</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Custo das Vendas</li> <li>→ Despesas com Pessoal</li> <li>→ Despesas Administrativas</li> <li>→ Despesas de Comercialização</li> <li>→ Despesas Tributárias</li> <li>→ Despesas Financeiras</li> <li>→ Depreciação e Amortização</li> <li>→ Perdas Diversas</li> <li>→ Despesas Não Operacionais</li> </ul>	<p><b><u>RECEITAS</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Receita Bruta de Vendas</li> <li>→ (-) Deduções da Receita Bruta</li> <li>→ Receitas Financeiras</li> <li>→ Receitas Diversas</li> <li>→ Receitas Não Operacionais</li> </ul>
<p><b><u>CONTAS DE APURAÇÃO DE RESULTADO</u></b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>→ Balanço de Abertura</li> <li>→ Balanço de Encerramento</li> <li>→ Resultado do Exercício</li> </ul>	

### 7.3 Estrutura Básica das Demonstrações Contábeis

As empresas que realizam Escrituração Contábil Simplificada são obrigadas à elaboração do Balanço Patrimonial e da Demonstração do Resultado do Exercício, facultada a confecção das demais demonstrações previstas na legislação societária.

O Balanço Patrimonial é a demonstração contábil destinada a evidenciar, qualitativa e quantitativamente, numa determinada data, a posição patrimonial e financeira da entidade e deve ser elaborado em conformidade com a NBC T 3.2.

A Demonstração do Resultado é a demonstração contábil destinada a evidenciar a composição do resultado formado num determinado período de operações da entidade. Observado o princípio da competência, evidenciará a formação dos vários níveis de resultados mediante confronto entre as receitas e os correspondentes custos e despesas, devendo ser elaborada em conformidade com a NBC T 3.3.

### 7.3.1 Balanço Patrimonial

<b>BALANÇO PATRIMONIAL ENCERRADO EM DD.MM.AAAA</b>	
<b>ATIVO</b>	<b>R\$</b>
<b><u>CIRCULANTE</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Disponível	XXX
Contas a Receber	XXX
Estoques	XXX
Outros Créditos	XXX
Despesas do Exercício Seguinte	XXX
<b><u>REALIZÁVEL A LONGO PRAZO</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Contas a Receber	XXX
Estoques	XXX
<b><u>PERMANENTE</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Investimentos	XXX
Imobilizado	XXX
Intangível	XXX
Diferido	XXX
(-) Depreciação e Amortização Acumuladas	XXX

<b>BALANÇO PATRIMONIAL ENCERRADO EM DD.MM.AAAA</b>	
<b>PASSIVO</b>	<b>R\$</b>
<b><u>CIRCULANTE</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Obrigações Sociais e Impostos a Recolher	XXX
Contas a Pagar	XXX
Lucros a Distribuir	XXX
Empréstimos Bancários	XXX
<b><u>EXIGÍVEL A LONGO PRAZO</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Contas a Pagar	XXX
Financiamentos Bancários	XXX

<b><u>RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Receitas Diferidas	XXX
(-) Custos e Despesas Diferidas	XXX
<b><u>PATRIMÔNIO LÍQUIDO</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Capital Social	XXX
Reservas de Capital	XXX
Ajustes de Avaliação Patrimonial	XXX
Reservas de Lucros	XXX
(-) Ações em Tesouraria	XXX
Lucros ou Prejuízos Acumulados	XXX
<b>TOTAL</b>	<b>XXX</b>

### 7.3.2 Demonstração do Resultado do Exercício

<b>DESCRIÇÃO</b>	<b>R\$</b>
<b><u>RECEITA BRUTA DE VENDAS</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Vendas de Mercadorias	XXX
Vendas de Produtos	XXX
Vendas de Serviços	XXX
<b>(-) <u>DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Impostos	XXX
Devoluções	XXX
Abatimentos	XXX
<b>RECEITA LÍQUIDA</b>	<b>XXX</b>
<b>(-) <u>CUSTO DAS VENDAS</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Custo das Mercadorias Vendidas	XXX
Custo dos Produtos Vendidos	XXX
Custo dos Serviços Prestados	XXX
<b>LUCRO BRUTO</b>	<b>XXX</b>

<b>(-) <u>DESPESAS OPERACIONAIS</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Despesas com Pessoal	XXX
Despesas Administrativas	XXX
Despesas de Comercialização	XXX
Despesas Tributárias	XXX
Depreciação e Amortização	XXX
Perdas Diversas	XXX
<b>(-) <u>DESPESAS FINANCEIRAS LÍQUIDAS</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
Despesas Financeiras	XXX
(-) Receitas Financeiras	XXX
<b>(+) RECEITAS DIVERSAS</b>	<b>XXX</b>
<b>LUCRO OPERACIONAL</b>	<b>XXX</b>
<b><u>RESULTADO NÃO OPERACIONAL</u></b>	<b><u>XXX</u></b>
(-) Despesas Não Operacionais	XXX
(-) Receitas Não Operacionais	XXX
<b>LUCRO ANTES DO IMPOSTO DE RENDA E DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL</b>	<b>XXX</b>
(-) Provisão para o Imposto de Renda da Pessoa Jurídica	XXX
(-) Provisão para a Contribuição Social	XXX
<b>LUCRO LÍQUIDO DO EXERCÍCIO</b>	<b>XXX</b>

As microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não registram as provisões para o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, pois estes tributos compõem o valor do Simples Nacional, classificado como Deduções da Receita Bruta.

As microempresas e empresas de pequeno porte podem, opcionalmente, elaborar as Demonstrações Contábeis abaixo, bem como preparar Notas Explicativas, a saber:

- I. Demonstração dos Lucros ou Prejuízos Acumulados;
- II. Demonstração dos Fluxos de Caixa.

Mesmo sem estarem obrigadas, recomenda-se a elaboração de todas as demonstrações e notas explicativas visando ao atendimento das necessidades de controle de informações no que se refere aos aspectos fiscais e gerenciais e para análise da situação financeira e econômica da empresa.

## 7.4 Plano de Contas Simplificado para Empresas com Atividades Mistas

### 7.4.1 Elenco de Contas

<b>1</b>	<b>ATIVO</b>
<b>1.1</b>	<b>ATIVO CIRCULANTE</b>
<b>1.1.1</b>	<b>DISPONÍVEL</b>
<b>1.1.1.1</b>	<b>CAIXA</b>
1.1.1.1.01	Caixa Geral
<b>1.1.1.2</b>	<b>BANCOS CONTA MOVIMENTO</b>
1.1.1.2.01	Banco A
<b>1.1.1.3</b>	<b>APLICAÇÕES FINANCEIRAS</b>
1.1.1.3.01	Banco A
<b>1.1.2</b>	<b>CONTAS A RECEBER</b>
<b>1.1.2.1</b>	<b>CLIENTES</b>
1.1.2.1.01	Cliente A
<b>1.1.2.2</b>	<b>(-) DUPLICATAS DESCONTADAS</b>
1.1.2.2.01	Banco A
<b>1.1.2.9</b>	<b>OUTRAS CONTAS A RECEBER</b>
1.1.2.9.01	Conta A
<b>1.1.3</b>	<b>ESTOQUES</b>
<b>1.1.3.1</b>	<b>MERCADORIAS PARA REVENDA</b>
1.1.3.1.01	Estoque Inicial
1.1.3.1.02	Compras
1.1.3.1.03	Fretes e Carretos
1.1.3.1.04	ICMS – Substituição Tributária
1.1.3.1.05	ICMS – Antecipado
1.1.3.1.10	(-) Devoluções de Compras
1.1.3.1.11	(-) ICMS sobre Compras
1.1.3.1.12	(-) COFINS sobre Compras
1.1.3.1.13	(-) PIS sobre Compras
1.1.3.1.19	(-) Custo das Mercadorias Vendidas
<b>1.1.3.2</b>	<b>PRODUTOS ACABADOS</b>
1.1.3.2.01	Estoque Inicial
1.1.3.2.02	Produção
1.1.3.2.09	(-) Custo dos Produtos Vendidos
<b>1.1.3.3</b>	<b>MATÉRIAS-PRIMAS</b>
1.1.3.3.01	Estoque Inicial

- 1.1.3.3.02 Compras
- 1.1.3.3.03 Fretes e Carretos
- 1.1.3.3.04 ICMS – Substituição Tributária
- 1.1.3.3.05 ICMS – Antecipado
- 1.1.3.3.10 (-) Devoluções de Compras
- 1.1.3.3.11 (-) ICMS sobre Compras
- 1.1.3.3.12 (-) COFINS sobre Compras
- 1.1.3.3.13 (-) PIS sobre Compras
- 1.1.3.3.19 (-) Transferência para Consumo
- 1.1.3.4 MATERIAIS DE EMBALAGEM**
- 1.1.3.4.01 Estoque Inicial
- 1.1.3.4.02 Compras
- 1.1.3.4.03 Fretes e Carretos
- 1.1.3.4.04 ICMS – Substituição Tributária
- 1.1.3.4.05 ICMS – Antecipado
- 1.1.3.4.10 (-) Devoluções de Compras
- 1.1.3.4.11 (-) ICMS sobre Compras
- 1.1.3.4.12 (-) COFINS sobre Compras
- 1.1.3.4.13 (-) PIS sobre Compras
- 1.1.3.4.19 (-) Transferência para Consumo
- 1.1.3.9 MATERIAIS DE CONSUMO**
- 1.1.3.9.01 Estoque Inicial
- 1.1.3.9.02 Compras
- 1.1.3.9.03 Fretes e Carretos
- 1.1.3.9.04 ICMS – Antecipado
- 1.1.3.9.10 (-) Devoluções de Compras
- 1.1.3.9.19 (-) Transferência para Consumo
- 1.1.4 OUTROS CRÉDITOS**
- 1.1.4.1 IMPOSTOS A RECUPERAR**
- 1.1.4.1.01 IPI
- 1.1.4.1.02 ICMS
- 1.1.4.1.03 ICMS Antecipado
- 1.1.4.1.04 COFINS
- 1.1.4.1.05 PIS
- 1.1.4.1.06 IRPJ
- 1.1.4.1.07 CSLL
- 1.1.4.1.08 IRF
- 1.1.4.1.09 ISSF

- 1.1.9** **DESPESAS DO EXERCÍCIO SEGUINTE**
- 1.1.9.1** **DESPESAS ANTECIPADAS**
  - 1.1.9.1.01 Seguros a Apropriar
  - 1.1.9.1.02 Encargos a Apropriar
  - 1.1.9.1.03 IPTU a Apropriar
- 1.2** **ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO**
- 1.2.1** **APLICAÇÕES FINANCEIRAS DE LONGO PRAZO**
- 1.2.1.1** **APLICAÇÕES FINANCEIRAS**
  - 1.2.1.1.01 Banco A
- 1.2.2** **CONTAS A RECEBER**
- 1.2.2.1** **CLIENTES**
  - 1.2.2.1.01 Cliente A
- 1.3** **ATIVO PERMANENTE**
- 1.3.1** **INVESTIMENTOS**
- 1.3.1.1** **PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS**
  - 1.3.1.1.01 Consórcio Simples A
  - 1.3.1.1.02 Cooperativa de Crédito A
- 1.3.2** **IMOBILIZADO**
- 1.3.2.1** **BENS EM OPERAÇÃO**
  - 1.3.2.1.01 Terrenos
  - 1.3.2.1.02 Construções e Benfeitorias
  - 1.3.2.1.03 Máquinas, Aparelhos e Equipamentos
  - 1.3.2.1.04 Ferramentas
  - 1.3.2.1.05 Matrizes
  - 1.3.2.1.06 Móveis & Utensílios
  - 1.3.2.1.07 Equipamentos de Informática
  - 1.3.2.1.08 Instalações Comerciais
  - 1.3.2.1.09 Veículos e Acessórios
- 1.3.2.9** **(-) DEPRECIAÇÕES ACUMULADAS**
  - 1.3.2.9.01 Construções e Benfeitorias
  - 1.3.2.9.02 Máquinas, Aparelhos e Equipamentos
  - 1.3.2.9.03 Ferramentas
  - 1.3.2.9.04 Matrizes
  - 1.3.2.9.05 Móveis & Utensílios
  - 1.3.2.9.06 Equipamentos de Informática
  - 1.3.2.9.07 Instalações Comerciais
  - 1.3.2.9.08 Veículos e Acessórios
- 1.3.3** **INTANGÍVEL**

- 1.3.3.1 BENS INCORPÓREOS**
  - 1.3.3.1.01 Marcas e Patentes
  - 1.3.3.1.02 Sistemas Aplicativos (*softwares*)
- 1.3.3.9 (-) AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS**
  - 1.3.3.9.01 Marcas e Patentes
  - 1.3.3.9.02 Sistemas Aplicativos (*softwares*)
- 1.3.4 DIFERIDO**
  - 1.3.4.1 GASTOS PRÉ-OPERACIONAIS**
    - 1.3.4.1.01 Gastos de Organização e Administração
    - 1.3.4.1.02 Projetos e Desenvolvimento de Novos Produtos
  - 1.3.4.9 (-) AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS**
    - 1.3.4.9.01 Gastos de Organização e Administração
    - 1.3.4.9.02 Projetos e Desenvolvimento de Novos Produtos
  
- 2 PASSIVO**
  - 2.1 CIRCULANTE**
    - 2.1.1 CONTAS A PAGAR**
      - 2.1.1.1 SALÁRIOS A PAGAR**
        - 2.1.1.1.01 Salários
        - 2.1.1.1.02 Férias a Pagar
        - 2.1.1.1.03 13º Salário a Pagar
      - 2.1.1.2 OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS**
        - 2.1.1.2.01 INSS a Recolher
        - 2.1.1.2.02 FGTS a Recolher
        - 2.1.1.2.03 Contribuição Sindical a Recolher
      - 2.1.1.3 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS**
        - 2.1.1.3.01 Simples Nacional a Recolher
        - 2.1.1.3.02 IPI a Recolher
        - 2.1.1.3.03 ICMS a Recolher
        - 2.1.1.3.04 COFINS a Recolher
        - 2.1.1.3.05 PIS a Recolher
        - 2.1.1.3.06 IRPJ a Recolher
        - 2.1.1.3.07 CSLL a Recolher
        - 2.1.1.3.08 ISS a Recolher
        - 2.1.1.3.09 IRF a Recolher
        - 2.1.1.3.10 ISSF a Recolher
        - 2.1.1.3.11 ICMS Substituição Tributária a Recolher
      - 2.1.1.4 FORNECEDORES**

- 2.1.1.4.01 Fornecedor A
- 2.1.1.5 EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS**
- 2.1.1.5.01 Banco A
- 2.1.1.6 (-) ENCARGOS FINANCEIROS A TRANSCORRER**
- 2.1.1.6.01 Juros Passivos
- 2.1.1.9 OUTRAS CONTAS A PAGAR**
- 2.1.1.9.01 Aluguéis a Pagar
- 2.1.1.9.02 Energia Elétrica a Pagar
- 2.1.1.9.03 Telefone a Pagar
- 2.1.1.9.04 Água e Esgotos a Pagar
- 2.1.1.9.05 Pró-labore a Pagar
- 2.2 EXIGÍVEL A LONGO PRAZO**
- 2.2.1 CONTAS A PAGAR**
- 2.2.1.1 FINANCIAMENTOS BANCÁRIOS**
- 2.2.1.1.01 Banco A
- 2.3 RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS**
- 2.3.1 RESULTADOS DIFERIDOS**
- 2.3.1.1 RECEITAS DIFERIDAS**
- 2.3.1.1.01 Receitas de Obras em Andamento
- 2.3.1.2 (-) CUSTOS DIFERIDOS**
- 2.3.1.2.01 Custos de Obras em Andamento
- 2.3.1.3 (-) DESPESAS DIFERIDAS**
- 2.3.1.3.01 Despesas de Obras em Andamento
- 2.4 PATRIMÔNIO LÍQUIDO**
- 2.4.1 CAPITAL SOCIAL REALIZADO**
- 2.4.1.1 CAPITAL SOCIAL SUBSCRITO**
- 2.4.1.1.01 Capital Nacional
- 2.4.1.2 (-) CAPITAL SOCIAL A REALIZAR**
- 2.4.1.2.01 Sócio A
- 2.4.2 RESERVAS**
- 2.4.2.1 RESERVAS DE CAPITAL**
- 2.4.2.1.01 Reserva de Incentivos Fiscais
- 2.4.2.2 AJUSTES DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL**
- 2.4.2.2.01 Variações de Elementos Ativos
- 2.4.2.2.02 Variações de Elementos Passivos
- 2.4.2.3 RESERVAS DE LUCROS**
- 2.4.2.3.01 Retenções de Lucros
- 2.4.2.3.02 Lucros a Realizar

- 2.4.3** **QUOTAS EM TESOURARIA**
- 2.4.3.1** **QUOTAS EM TESOURARIA**
- 2.4.3.1.01 Quotas de Capital Realizado
- 2.4.4** **LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS**
- 2.4.4.1** **LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS**
- 2.4.4.1.01 Lucros Acumulados
- 2.4.4.1.02 Prejuízos Acumulados
  
- 3** **CUSTOS**
- 3.1** **CUSTOS DE PRODUÇÃO**
- 3.1.1** **CUSTOS INDUSTRIAIS**
- 3.1.1.1** **INSUMOS**
- 3.1.1.1.01 Matérias-primas
- 3.1.1.1.02 Materiais de embalagem
- 3.1.1.2** **MÃO-DE-OBRA DIRETA**
- 3.1.1.2.01 Salários
- 3.1.1.2.02 Encargos Sociais
- 3.1.1.2.03 Vale Transporte
- 3.1.1.2.04 Refeições
- 3.1.1.2.05 Uniformes
- 3.1.1.2.06 Assistência Médica
- 3.1.1.3** **OUTROS CUSTOS DIRETOS**
- 3.1.1.3.01 Materiais de consumo
- 3.1.1.9** **CUSTOS INDIRETOS DE FABRICAÇÃO**
- 3.1.1.9.01 Salários
- 3.1.1.9.02 Encargos Sociais
- 3.1.1.9.03 Vale Transporte
- 3.1.1.9.04 Refeições
- 3.1.1.9.05 Uniformes
- 3.1.1.9.06 Assistência Médica
- 3.1.1.9.10 Energia elétrica
- 3.1.1.9.11 Manutenção
- 3.1.1.9.12 Aluguel de bens imóveis
- 3.1.1.9.13 Locação de bens móveis
- 3.1.1.9.14 Água e Esgoto
- 3.1.1.9.15 Materiais de consumo
- 3.1.1.9.90 Prêmios de Seguro
- 3.1.1.9.91 Depreciação e Amortização

- 3.1.2 CUSTOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS**
- 3.1.2.1 CONSUMO DE MATERIAIS**
- 3.1.2.1.01 Materiais Aplicados
- 3.1.2.2 MÃO-DE-OBRA DIRETA**
- 3.1.2.2.01 Salários
- 3.1.2.2.02 Encargos Sociais
- 3.1.2.2.03 Vale Transporte
- 3.1.2.2.04 Refeições
- 3.1.2.2.05 Uniformes
- 3.1.2.2.06 Assistência Médica
- 3.1.2.3 OUTROS CUSTOS DIRETOS**
- 3.1.2.3.01 Materiais de consumo
- 3.1.2.9 CUSTOS INDIRETOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS**
- 3.1.2.9.01 Salários
- 3.1.2.9.02 Encargos Sociais
- 3.1.2.9.03 Vale Transporte
- 3.1.2.9.04 Refeições
- 3.1.2.9.05 Uniformes
- 3.1.2.9.06 Assistência Médica
- 3.1.2.9.10 Energia elétrica
- 3.1.2.9.11 Manutenção
- 3.1.2.9.12 Aluguel de bens imóveis
- 3.1.2.9.13 Locação de bens móveis
- 3.1.2.9.14 Água e Esgoto
- 3.1.2.9.15 Materiais de consumo
- 3.1.2.9.16 Ferramentas
- 3.1.2.9.90 Prêmios de Seguro
- 3.1.2.9.91 Depreciação e Amortização
  
- 4 PRODUÇÃO**
- 4.1 PRODUÇÃO**
- 4.1.1 PRODUÇÃO**
- 4.1.1.1 PRODUÇÃO**
- 4.1.1.1.01 De Bens
- 4.1.1.1.02 De Serviços
  
- 5 DESPESAS**
- 5.1 DESPESAS DIVERSAS**

- 5.1.1** **DESPESAS OPERACIONAIS**
- 5.1.1.1** **CUSTO DAS VENDAS**
  - 5.1.1.1.01 Custo das Mercadorias Vendidas
  - 5.1.1.1.02 Custo dos Produtos Vendidos
  - 5.1.1.1.03 Custo dos Serviços Prestados
- 5.1.1.2** **DESPESAS COM PESSOAL**
  - 5.1.1.2.01 Salários
  - 5.1.1.2.02 Encargos Sociais
  - 5.1.1.2.03 Vale Transporte
  - 5.1.1.2.04 Refeições
  - 5.1.1.2.05 Uniformes
  - 5.1.1.2.06 Assistência Médica
- 5.1.1.3** **DESPESAS ADMINISTRATIVAS**
  - 5.1.1.3.01 Pró-labore
  - 5.1.1.3.02 Aluguel de Imóveis
  - 5.1.1.3.03 Locação de Bens
  - 5.1.1.3.04 Energia Elétrica
  - 5.1.1.3.05 Telefone e Internet
  - 5.1.1.3.06 Água e Esgoto
  - 5.1.1.3.07 Tarifas Bancárias
  - 5.1.1.3.08 Material de Consumo
  - 5.1.1.3.09 Material de Expediente
  - 5.1.1.3.10 Correios
- 5.1.1.4** **DESPESAS DE COMERCIALIZAÇÃO**
  - 5.1.1.4.01 Fretes e Carretos
  - 5.1.1.4.02 Comissões e Corretagens
  - 5.1.1.4.03 Despesas de Viagens e Estadas
- 5.1.1.5** **DESPESAS TRIBUTÁRIAS**
  - 5.1.1.5.01 IPTU
  - 5.1.1.5.02 IPVA
  - 5.1.1.5.03 IOF
  - 5.1.1.5.04 Multas Fiscais
  - 5.1.1.5.05 COFINS s/Outras Receitas
  - 5.1.1.5.06 PIS s/Outras Receitas
  - 5.1.1.5.07 IRPJ s/Aplicações Financeiras
  - 5.1.1.5.08 Impostos e Taxas Diversas
- 5.1.1.6** **DESPESAS FINANCEIRAS**
  - 5.1.1.6.01 Juros Passivos

- 5.1.1.6.02 Juros de Mora
- 5.1.1.6.03 Descontos Concedidos
- 5.1.1.6.04 Variações Monetárias Passivas
- 5.1.1.6.05 Variações Cambiais Passivas
- 5.1.1.7 DEPRECIAÇÃO E AMORTIZAÇÃO**

- 5.1.1.7.01 Depreciação
- 5.1.1.7.02 Amortização

**5.1.1.8 PERDAS DIVERSAS**

- 5.1.1.8.01 Perdas por Insolvência

**5.1.2 DESPESAS NÃO OPERACIONAIS**

**5.1.2.1 DESPESAS DIVERSAS**

- 5.1.2.1.01 Multas de Trânsito
- 5.1.2.1.02 Multas Fiscais
- 5.1.2.1.03 Gastos com Festividades

**6 RECEITAS**

**6.1 RECEITAS DIVERSAS**

**6.1.1 RECEITAS OPERACIONAIS**

**6.1.1.1 RECEITA BRUTA DE VENDAS**

- 6.1.1.1.01 Vendas de Mercadorias
- 6.1.1.1.02 Vendas de Mercadorias com Substituição Tributária
- 6.1.1.1.03 Vendas de Mercadorias para o Exterior
- 6.1.1.1.10 Vendas de Produtos de Fabricação Própria
- 6.1.1.1.11 Vendas de Produtos de Fabricação Própria com Substituição Tributária
- 6.1.1.1.12 Vendas de Produtos de Fabricação Própria para o Exterior
- 6.1.1.1.20 Vendas de Serviços Prestados
- 6.1.1.1.21 Vendas de Serviços Prestados com Substituição Tributária
- 6.1.1.1.22 Vendas de Serviços Prestados para o Exterior

**6.1.1.2 (-) DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA**

- 6.1.1.2.01 Simples Nacional
- 6.1.1.2.02 ISS Substituição Tributária
- 6.1.1.2.03 ICMS
- 6.1.1.2.04 ISS
- 6.1.1.2.05 COFINS
- 6.1.1.2.06 PIS
- 6.1.1.2.09 Devoluções de Vendas

**6.1.1.3 RECEITAS FINANCEIRAS**

- 6.1.1.3.01 Juros Ativos
- 6.1.1.3.02 Rendimentos de Aplicações Financeiras
- 6.1.1.4 RECEITAS DIVERSAS**
- 6.1.1.4.01 Recuperação de Despesas
- 6.1.2 RECEITAS NÃO OPERACIONAIS**
- 6.1.2.1 RECEITAS DIVERSAS**
- 6.1.2.1.01 Ganhos de Capital
- 6.1.2.1.02 Outras Receitas
  
- 7 CONTAS DE APURAÇÃO**
- 7.1 CONTAS DIVERSAS**
- 7.1.1 BALANÇO**
- 7.1.1.1 BALANÇO DE ABERTURA**
- 7.1.1.1.01 Ativo
- 7.1.1.1.02 (-) Passivo
- 7.1.1.2 BALANÇO DE ENCERRAMENTO**
- 7.1.1.2.01 Ativo
- 7.1.1.2.01 (-) Passivo
- 7.1.2 RESULTADO**
- 7.1.2.1 RESULTADO DO EXERCÍCIO
- 7.1.2.1.01 Resultado Final de Exercício

## **7.5 Função e Funcionamento das principais contas**

### **1.1.1.1 CAIXA**

#### **Função**

Registrar a movimentação de dinheiro, cheques e outros documentos compensáveis em poder da empresa.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo recebimento (entrada).

**Credita-se** pelo pagamento (saída).

**Saldo devedor.**

### 1.1.1.2 BANCOS CONTA MOVIMENTO

#### **Função**

Registrar a movimentação de dinheiro da empresa em poder de estabelecimentos bancários, mantido em conta de disponibilidades.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelos depósitos bancários, resgates de aplicações financeiras e recebimentos de crédito na empresa, por via bancária, de qualquer origem.

**Credita-se** pela emissão de cheques, transferência de valores para aplicação financeira e débitos na conta bancária.

#### **Saldo devedor.**

**Nota:** Caso a empresa possua cheque especial liberado na própria conta corrente, o saldo da conta pode tornar-se credor, pois essa operação constitui uma forma de empréstimo. Por isso o **saldo credor** deve ser transferido para conta do passivo circulante, por ocasião do encerramento do período.

### 1.1.1.3 APLICAÇÕES FINANCEIRAS

#### **Função**

Registrar os valores aplicados em instituições financeiras, tais como: certificados de depósitos bancários, fundos de investimentos, etc.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela transferência de valores para aplicação financeira e pelos rendimentos gerados no período.

**Credita-se** pelo resgate ou liquidação da aplicação financeira e pelos impostos incidentes quando do resgate.

#### **Saldo devedor.**

### 1.1.2.1 CLIENTES

#### **Função**

Registrar os valores a receber de clientes decorrentes das vendas a prazo de mercadorias, produtos e serviços.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela emissão da fatura contra o cliente e pelos juros decorrentes de eventuais atrasos de pagamento.

**Credita-se** pelo recebimento total ou parcial do título, pela anulação da venda (devolução), pelos descontos concedidos por qualquer motivo e pela baixa como incobrável.

**Saldo devedor.**

### **1.1.2.2 (-) DUPLICATAS DESCONTADAS**

#### **Função**

Registrar a movimentação de duplicatas emitidas contra clientes e descontadas em instituições financeiras.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela baixa do título pago pelo cliente junto à instituição financeira que efetuou o desconto.

**Credita-se** pelo valor principal da operação de desconto, em contrapartida com o crédito feito na conta corrente da empresa.

**Saldo credor.**

### **1.1.2.9 OUTRAS CONTAS A RECEBER**

#### **Função**

Registrar a movimentação de outros créditos da empresa junto a terceiros não oriundos de operações de vendas a prazo.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela aquisição do direito da empresa junto ao devedor.

**Credita-se** pelo resgate ou amortização do débito.

**Saldo devedor.**

### **1.1.3.1 MERCADORIAS PARA REVENDA**

#### **Função**

Registrar a movimentação no estoque de mercadorias adquiridas para revenda.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelas compras efetuadas, inclusive pelos valores acessórios tais como fretes, carretos, seguros e impostos antecipados.

**Credita-se** pelo valor dos créditos fiscais permitidos pela legislação pertinente e pela baixa decorrente da transferência para despesa como custo das mercadorias vendidas.

**Saldo devedor.**

### 1.1.3.2 PRODUTOS ACABADOS

#### Função

Registrar a movimentação no estoque de produtos fabricados pela empresa industrial.

#### Funcionamento

**Debita-se** pela entrada de produtos provenientes do setor fabril da empresa, acompanhado por documento de controle interno.

**Credita-se** pela baixa decorrente da transferência para despesa como custo dos produtos vendidos.

**Saldo devedor.**

### 1.1.3.3 MATÉRIAS-PRIMAS

#### Função

Registrar a movimentação de matérias-primas adquiridas para utilização no processo industrial.

#### Funcionamento

**Debita-se** pelas compras efetuadas, inclusive pelos valores acessórios tais como fretes, carretos, seguros e impostos antecipados.

**Credita-se** pelo valor dos créditos fiscais permitidos pela legislação pertinente e pela baixa decorrente da transferência para consumo no processo industrial.

**Saldo devedor.**

### 1.1.3.4 MATERIAIS DE EMBALAGEM

#### Função

Registrar a movimentação de materiais de acondicionamento e embalagem adquiridos para utilização no processo industrial.

#### Funcionamento

**Debita-se** pelas compras efetuadas, inclusive pelos valores acessórios tais como fretes, carretos, seguros e impostos antecipados.

**Credita-se** pelo valor dos créditos fiscais permitidos pela legislação pertinente e pela baixa decorrente da transferência para consumo no processo industrial.

**Saldo devedor.**

### 1.1.3.9 MATERIAIS DE CONSUMO

#### Função

Registrar a movimentação de materiais de consumo adquiridos para utilização no processo industrial. Refere-se aos demais materiais consumidos no processo industrial que não integram fisicamente os produtos fabricados, tais como: materiais de limpeza, de manutenção, de reposição, pequenas ferramentas que não compõem o imobilizado.

#### Funcionamento

**Debita-se** pelas compras efetuadas, inclusive pelos valores acessórios tais como fretes, carretos e seguros e impostos antecipados.

**Credita-se** pela baixa decorrente da transferência para consumo no processo industrial.

**Saldo devedor.**

### 1.1.4.1 IMPOSTOS A RECUPERAR

#### Função

Registrar e controlar os impostos a serem recuperados ou compensados em períodos subseqüentes.

#### Funcionamento

**Debita-se** pela exclusão do valor do bem adquirido (estoque ou imobilizado), com base na escrituração fiscal, ou pela retenção efetuada por terceiros.

**Credita-se** por ocasião da recuperação ou compensação em contrapartida com a conta que registra o tributo a recolher.

**Saldo devedor.**

### 1.1.9.1 DESPESAS ANTECIPADAS

#### Função

Registrar as aplicações de recursos em despesas cujos benefícios ou prestação de serviços se farão durante o próprio exercício e o seguinte, tais como: prêmios de seguro, assinaturas e anuidades, aluguéis pagos antecipadamente, etc.

#### Funcionamento

**Debita-se** pelo pagamento ou ocorrência da despesa.

**Credita-se** pela apropriação mensal.

**Saldo devedor.**

## 1.2 ATIVO REALIZÁVEL A LONGO PRAZO

As contas do Ativo Realizável a Longo Prazo têm as mesmas Funções, Funcionamento e Saldos das suas congêneres do Circulante.

### 1.3.1.1 PARTICIPAÇÕES SOCIETÁRIAS

#### **Função**

Registrar os investimentos permanentes em outras empresas.

**Nota:** a Lei Geral veda a caracterização como microempresa ou empresa de pequeno porte de empresa que participa do capital de outras empresas, mas exclui da vedação as participações em cooperativas de crédito, centrais de compras, bolsas de subcontratação, consórcios simples ou associações assemelhadas.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela aquisição ou subscrição da participação societária em consórcio simples, centrais de compras ou cooperativa de crédito.

**Credita-se** pela baixa decorrente de venda da participação.

**Saldo devedor.**

### 1.3.2.1 BENS EM OPERAÇÃO

#### **Função**

Registrar e controlar as imobilizações permanentes em terrenos, construções e benfeitorias, máquinas, aparelhos e equipamentos, ferramentas, matrizes, móveis e utensílios, equipamentos de informática, instalações comerciais, veículos, etc.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** a conta específica deste item sempre que ocorrer a aquisição dos bens, pelo valor total dispendido que inclui frete, carreto, seguro, impostos não recuperáveis.

**Credita-se** sempre que houver alienação ou baixa, bem como pelos créditos tributários permitidos pela legislação pertinente em contrapartida com a conta **1.1.4.1 IMPOSTOS A RECUPERAR** no Ativo Circulante ou no Ativo Realizável a Longo Prazo.

**Saldo devedor.**

### 1.3.2.9 DEPRECIAÇÕES ACUMULADAS

#### Função

Registrar e controlar as depreciações decorrentes do desgaste dos bens pelo uso e pela ação do tempo e a desvalorização pela obsolescência.

#### Funcionamento

**Debita-se** pela alienação e baixa de bens imobilizados correspondentes.

**Credita-se** pelo valor da quota de depreciação ou amortização em contrapartida com custo ou despesa.

**Saldo credor.**

### 1.3.3.1 BENS INCORPÓREOS

#### Função

Registrar e controlar os bens incorpóreos de natureza permanente, inclusive o fundo de comércio.

**Debita-se** a conta específica deste item sempre que ocorrer a aquisição de bens.

**Credita-se** pela alienação e baixa.

**Saldo devedor.**

### 1.3.3.9 AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS

#### Função

Registrar e controlar as amortizações dos recursos aplicados em ativo intangível.

#### Funcionamento

**Debita-se** pela alienação e baixa de bens intangíveis correspondentes.

**Credita-se** pelo valor da quota de amortização em contrapartida com custo ou despesa.

**Saldo credor.**

### 1.3.4.1 GASTOS PRÉ-OPERACIONAIS

#### Função

Registrar e controlar as aplicações de recursos em despesas que contribuirão para a formação do resultado de mais de um exercício social.

#### Funcionamento

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência da despesa.

**Credita-se** pela baixa por qualquer motivo.

**Saldo devedor.**

### **1.3.4.9 AMORTIZAÇÕES ACUMULADAS**

#### **Função**

Registrar e controlar as amortizações dos recursos diferidos.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela alienação e baixa de bens intangíveis correspondentes.

**Credita-se** pelo valor da quota de amortização em contrapartida com custo ou despesa.

**Saldo credor.**

### **2.1.1.1 SALÁRIOS A PAGAR**

#### **Função**

Registrar os valores a pagar aos empregados relativos aos salários e os descontos que ocorram na folha de pagamento.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelos descontos e pelos pagamentos de adiantamento e saldo líquido final.

**Credita-se** pelos salários.

**Saldo credor.**

### **2.1.1.2 OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS**

#### **Função**

Registrar e controlar as obrigações da empresa decorrentes da legislação trabalhista em relação à previdência social, ao fundo de garantia por tempo de serviço e aos sindicatos de trabalhadores.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela liquidação da obrigação.

**Credita-se** pelo provisão das obrigações e pelos descontos feitos na folha de pagamento, recibos de férias e termos de rescisão-de-contrato de trabalho.

**Saldo credor.**

### **2.1.1.3 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS**

#### **Função**

Registrar e controlar as obrigações decorrentes dos tributos devidos ou retidos pela empresa.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento de tributos.

**Credita-se** pelo provisão e retenção dos tributos.

**Saldo credor.**

### **2.1.1.4 FORNECEDORES**

#### **Função**

Registrar e controlar as obrigações com os fornecedores decorrentes das aquisições de bens e serviços.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelas amortizações e liquidação das obrigações.

**Credita-se** pela contratação da obrigação.

**Saldo credor.**

### **2.1.1.5 EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS**

#### **Função**

Registrar e controlar as obrigações com instituições financeiras decorrentes da obtenção de empréstimos e financiamentos.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelas amortizações e liquidação das obrigações.

**Credita-se** pelo recebimento ou disponibilidade do crédito e pela provisão dos encargos financeiros.

**Saldo credor.**

### **2.1.1.6 (-) ENCARGOS FINANCEIROS A TRANSCORRER**

#### **Função**

Registrar e controlar o saldo de encargos financeiros pagos antecipadamente a instituições financeiras relativos a empréstimos e financiamentos.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelos valores pagos.

**Credita-se** pela apropriação registrada em conta de despesa financeira.

**Saldo devedor.**

### **2.1.1.9 OUTRAS CONTAS A PAGAR**

#### **Função**

Registrar e controlar outras obrigações junto a pessoas ou empresas decorrentes das aquisições de bens, serviços e outras finalidades.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelas amortizações e liquidação das obrigações.

**Credita-se** pela contratação da obrigação.

**Saldo credor**

## **2.2 PASSIVO EXIGÍVEL A LONGO PRAZO**

As contas do Passivo Exigível a Longo Prazo têm as mesmas Funções, Funcionamento e Saldos das suas congêneres do Circulante.

## **2.3 RESULTADOS DE EXERCÍCIOS FUTUROS**

#### **Função**

Registrar as receitas, os custos e as despesas de exercícios futuros, em decorrência do regime de competência.

#### **Funcionamento**

### **2.3.1.1 RECEITAS DIFERIDAS**

**Debita-se** pela amortização, em contrapartida com as receitas efetivas.

**Credita-se** pelo recebimento e ocorrência da receita de exercícios futuros.

**Saldo credor.**

### **2.3.1.2 CUSTOS DIFERIDOS**

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência do custo de exercícios futuros.

**Credita-se** pela amortização, em contrapartida com o custo efetivo.

**Saldo devedor.**

### 2.3.1.3 DESPESAS DIFERIDAS

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência do custo de exercícios futuros.

**Credita-se** pela amortização, em contrapartida com a despesa efetiva.

**Saldo devedor.**

### 2.4.1.1 CAPITAL SOCIAL SUBSCRITO

#### **Função**

Registrar as subscrições de capital.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela redução de capital em virtude de restituição ou compensação de prejuízos.

**Credita-se** pelas subscrições do capital inicial e dos aumentos posteriores.

**Saldo credor.**

### 2.4.1.2 CAPITAL SOCIAL A REALIZAR

#### **Função**

Registrar as subscrições e integralizações de capital.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelas subscrições.

**Credita-se** pelas integralizações.

**Saldo devedor.**

### 2.4.2.1 RESERVAS DE CAPITAL

#### **Função**

Registrar as contrapartidas dos valores recebidos pela empresa e que não transitam pelo Resultado como Receita, por se referirem a valores destinados a reforço de seu capital.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela incorporação da reserva ao Capital Social, compensação de prejuízos ou ajustes efetuados.

**Credita-se** pela constituição da reserva.

**Saldo credor.**

## 2.4.2.2 AJUSTES DE AVALIAÇÃO PATRIMONIAL

### Função

Registrar as contrapartidas de aumentos e diminuição de valor atribuído a elementos do ativo (§5º do art. 177, inciso I do caput do art. 183 e §3º do art. 226 da Lei nº 11.638/07) e do passivo, em decorrência de sua avaliação a preço de mercado.

### Funcionamento

**Debita-se** pelo ajuste e pela transferência para o Resultado do Exercício.

**Credita-se** pelo ajuste e pela transferência para o Resultado do Exercício.

**Saldo devedor** ou **credor**, dependendo dos somatórios dos ajustes feitos a débito e a crédito.

## 2.4.2.3 RESERVAS DE LUCROS

### Função

Registrar as apropriações de lucros da empresa, qualquer que seja a finalidade: reserva legal, reservas estatutárias, reservas para contingências, reservas de lucros a realizar, etc.

### Funcionamento

**Debita-se** pela utilização da reserva para incorporação ao Capital Social, reversão da reserva, compensação de prejuízos e distribuição aos sócios.

**Credita-se** pela constituição da reserva.

**Saldo credor.**

## 2.4.3.1 QUOTAS EM TESOURARIA

### Função

Registrar as aquisições de quotas de capital de sócios pela empresa.

### Funcionamento

**Debita-se** pela aquisição da quota.

**Credita-se** pela alienação a outro sócio e redução do Capital Social.

**Saldo devedor.**

## 2.4.4.1 LUCROS OU PREJUÍZOS ACUMULADOS

### Função

Registrar o valor dos prejuízos acumulados para compensação com lucros de períodos subseqüentes, com outras reservas ou redução do Capital Social.

### Funcionamento

**Debita-se** pelos prejuízos verificados em contrapartida com o Resultado do Exercício.

**Credita-se** pela compensação com o Resultado, Reserva ou Capital Social.

### Saldo devedor.

**Nota:** A Lei nº 11.638/07 determina que os lucros verificados em cada exercício sejam destinados para distribuição aos sócios, formação de reservas ou aumento de capital. No entanto, o saldo existente em 31.12.2007 pode permanecer nesta conta enquanto não for destinado. Portanto, transitoriamente, esta conta pode apresentar saldo credor.

## CUSTOS INDUSTRIAIS

### 3.1.1.1 INSUMOS

#### Função

Registrar, em conta específica, o consumo de matérias-primas e materiais de embalagem.

#### Funcionamento

**Debita-se** pela requisição de materiais ao almoxarifado da empresa.

**Credita-se** pela transferência do saldo para apuração do custo industrial.

#### Saldo devedor.

### 3.1.1.2 MÃO-DE-OBRA DIRETA

#### Função

Registrar, em conta específica, o valor de salários, encargos e benefícios sociais relativos aos empregados lotados no setor fabril da empresa.

#### Funcionamento

**Debita-se** pelo pagamento e provisão dos salários e encargos sociais.

**Credita-se** pela transferência do saldo para apuração do custo industrial.

#### Saldo devedor.

### 3.1.1.3 OUTROS CUSTOS DIRETOS

#### **Função**

Registrar, em conta específica, o consumo de outros custos diretamente identificados com os produtos fabricados pela empresa.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência do custo.

**Credita-se** pela transferência do saldo para apuração do custo industrial.

**Saldo devedor.**

### 3.1.1.9 CUSTOS INDIRETOS DE FABRICAÇÃO

#### **Função**

Registrar, em conta específica, os custos comuns à fabricação de vários produtos, sem possibilidade de sua identificação com um produto individualmente.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência do custo.

**Credita-se** pela transferência do saldo para apuração do custo industrial.

**Saldo devedor.**

## CUSTOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS

### 3.1.2.1 CONSUMO DE MATERIAIS

#### **Função**

Registrar, em conta específica, o consumo de materiais aplicados na prestação de serviços que constitua objeto da empresa.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela requisição de materiais ao almoxarifado da empresa.

**Credita-se** pela transferência do saldo para apuração do custo da prestação de serviços.

**Saldo devedor.**

### 3.1.2.2 MÃO-DE-OBRA DIRETA

#### **Função**

Registrar, em conta específica, o valor de salários, encargos e benefícios sociais relativos aos empregados lotados no setor de prestação de serviços.

**Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento e provisão dos salários e encargos sociais.

**Credita-se** pela transferência do saldo para apuração do custo da prestação de serviços.

**Saldo devedor.**

**3.1.2.3 OUTROS CUSTOS DIRETOS****Função**

Registrar, em conta específica, o consumo de outros custos diretamente identificados com os serviços prestados pela empresa.

**Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência do custo.

**Credita-se** pela transferência do saldo para apuração do custo da prestação de serviços.

**Saldo devedor.**

**3.1.2.9 CUSTOS INDIRETOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS****Função**

Registrar, em conta específica, os custos comuns à prestação de vários serviços, sem possibilidade de sua identificação com um serviço individualmente.

**Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência do custo.

**Credita-se** pela transferência do saldo para apuração do custo da prestação de serviços.

**Saldo devedor.**

**PRODUÇÃO****4.1.1.1 PRODUÇÃO****Função**

Apurar e transferir o custo dos produtos fabricados e dos serviços prestados.

**Funcionamento**

**Debita-se** pela apuração do custo, em contrapartida com as contas de custos.

**Credita-se** pela transferência dos produtos e serviços para estoque. Não deve apresentar **saldo**, podendo transitoriamente registrar **saldo credor**.

## **DESPESAS**

### **5.1.1.1 CUSTO DAS VENDAS**

#### **Função**

Registrar o custo das mercadorias vendidas, dos produtos fabricados e dos serviços prestados pela empresa.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo custo inventariado das mercadorias, produtos e serviços ou mediante a utilização da fórmula:  $\text{Estoque Inicial} + \text{Compras (ou Produção)} - \text{Estoque Final}$ .

**Credita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Saldo devedor**.

### **5.1.1.2 DESPESAS COM PESSOAL**

#### **Função**

Registrar, em conta específica, as despesas com salários, encargos e benefícios sociais.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência da despesa.

**Credita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Saldo devedor**.

### **5.1.1.3 DESPESAS ADMINISTRATIVAS**

#### **Função**

Registrar, em conta específica, as despesas com a estrutura administrativa da empresa.

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência da despesa.

**Credita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Saldo devedor**.

### **5.1.1.4 DESPESAS DE COMERCIALIZAÇÃO**

#### **Função**

Registrar, em conta específica, as despesas com a atividade comercial da empresa.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência da despesa.

**Credita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Saldo devedor.**

### **5.1.1.5 DESPESAS TRIBUTÁRIAS**

#### **Função**

Registrar, em conta específica, as despesas com impostos, taxas e contribuições não incluídos nas Deduções da Receita Bruta e não constitua imposto sobre a renda.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento e provisão do tributo.

**Credita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Saldo devedor.**

### **5.1.1.6 DESPESAS FINANCEIRAS**

#### **Função**

Registrar, em conta específica, as despesas com encargos financeiros relativos a empréstimos obtidos e juros moratórios.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento e provisão do encargo.

**Credita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Saldo devedor.**

### **5.1.1.7 DEPRECIAÇÃO E AMORTIZAÇÃO**

#### **Função**

Registrar, em conta específica, as quotas mensais de depreciação e amortização.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo registro mensal da quota.

**Credita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.  
**Saldo devedor.**

### **5.1.1.8 PERDAS DIVERSAS**

#### **Função**

Registrar, em conta específica, eventuais perdas operacionais, inclusive a provisão para devedores duvidosos.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento, provisão e ocorrência da despesa.

**Credita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Saldo devedor.**

## **DESPESAS NÃO OPERACIONAIS**

### **5.1.2.1 DESPESAS DIVERSAS**

#### **Função**

Registrar, em conta específica, as despesas que não fazem parte dos negócios da empresa.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pelo pagamento e ocorrência da despesa.

**Credita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Saldo devedor.**

## **RECEITAS**

### **6.1.1.1 RECEITA BRUTA DE VENDAS**

#### **Função**

Registrar, em conta específica, as receitas de vendas de mercadorias, produtos e serviços prestados, destacando as receitas de vendas de mercadorias, produtos e serviços sujeitos ao regime de substituição tributária, as vendas para o exterior e as vendas de operações normais.

#### **Funcionamento**

**Debita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Credita-se** pela ocorrência da receita, com base nos documentos fiscais emitidos pela empresa.

**Saldo credor.**

### 6.1.1.2 DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA

#### Função

Registrar, em conta específica, os impostos e contribuições calculados sobre o valor da receita bruta, tais como: SIMPLES NACIONAL, ISS Substituição Tributária, ICMS, ISS, PIS e COFINS, bem como o valor das devoluções de vendas, cancelamento de serviços prestados e os abatimentos concedidos incondicionalmente.

#### Funcionamento

**Debita-se** pelo provisionamento dos impostos e contribuições ao final de cada mês.

**Credita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Saldo devedor.**

### 6.1.1.3 RECEITAS FINANCEIRAS

#### Função

Registrar, em conta específica, as receitas de juros cobrados dos clientes em eventuais atrasos de pagamentos de títulos e os rendimentos de aplicações financeiras.

#### Funcionamento

**Debita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Credita-se** pela ocorrência e provisionamento da receita.

**Saldo credor.**

### 6.1.1.4 RECEITAS DIVERSAS

#### Função

Registrar, em conta específica, outras receitas operacionais não classificadas nos títulos anteriores, por exemplo: receita com recuperação de custos ou despesas.

#### Funcionamento

**Debita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Credita-se** pela ocorrência da receita.

**Saldo credor.**

## RECEITAS NÃO OPERACIONAIS

### 6.1.2.1 RECEITAS DIVERSAS

#### Função

Registrar, em conta específica, as receitas não operacionais, por exemplo: Resultado na Alienação de Imobilizado.

#### Funcionamento

**Debita-se** pela apuração do Resultado do Exercício.

**Credita-se** pela ocorrência da receita.

**Saldo credor.**

## CONTAS DE APURAÇÃO

### 7.1.1.1 BALANÇO DE ABERTURA

#### Função

Registrar a contrapartida de todas as contas, por ocasião do início de cada exercício.

#### Funcionamento

**Debita-se** pela contrapartida das contas com saldo credor.

**Credita-se** pela contrapartida das contas com saldo devedor.

Não deve registrar **saldo**, pois a soma dos valores lançados a débito é igual à soma dos valores lançados a crédito.

### 7.1.1.2 BALANÇO DE ENCERRAMENTO

#### Função

Registrar a contrapartida de todas as contas, por ocasião do encerramento de cada exercício.

#### Funcionamento

**Debita-se** pela contrapartida das contas com saldo credor.

**Credita-se** pela contrapartida das contas com saldo devedor.

Não deve registrar **saldo**, pois a soma dos valores lançados a débito é igual à soma dos valores lançados a crédito.

### 7.1.2.1 RESULTADO DO EXERCÍCIO

#### Função

Receber as receitas e as despesas do período que está sendo encerrado, para a apuração do resultado; registrar a contrapartida da provisão para o imposto de renda e contribuição social, se for o caso; e destinar o resultado líquido apurado.

#### Funcionamento

**Debita-se** pelas despesas, em contrapartida destas; pela provisão para o imposto de renda e contribuição social sobre o lucro líquido, se for o caso, em contrapartida destas; e, pela destinação do resultado para reservas, lucros a distribuir ou compensação de prejuízos acumulados.

**Credita-se** pelas receitas, em contrapartida destas e pela transferência para prejuízos acumulados, se ocorrer.

Não deve registrar **saldo**, pois apura e destina o resultado na mesma data.

## 8. REGISTRO DE OPERAÇÕES – EXEMPLOS

### 8.1 Operações comuns a vários ramos de atividades previstas na Lei Geral

#### 1. Subscrição de capital

D – 2.4.1.2.01 CAPITAL SOCIAL A REALIZAR/Sócio A

C – 2.4.1.1.01 CAPITAL SOCIAL SUBSCRITO/Capital Nacional

H – Subscrição do capital inicial, conforme contrato registrado na JUCEC sob nº X – R\$

#### 2. Realização de capital subscrito em dinheiro

D – 1.1.1.1.01 CAIXA/Caixa Geral

C – 2.4.1.2.01 CAPITAL SOCIAL A REALIZAR/Sócio A

H – Recebido do sócio A, para integralização de suas quotas – R\$

#### 3. Realização de capital com a entrega de móveis para escritório

D – 1.3.2.1.06 BENS EM OPERAÇÃO/Móveis & Utensílios

C – 2.4.1.2.01 CAPITAL SOCIAL A REALIZAR/Sócio A

H – Recebidos móveis, conforme relação, para integralização de suas quotas – R\$

**4. Depósito em dinheiro no banco**

D – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO/Banco A

C – 1.1.1.1.01 CAIXA/Caixa Geral

H – Depósito, conforme comprovante – R\$

**5. Saque Bancário**

D – 1.1.1.1.01 CAIXA/Caixa Geral

C – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO/Banco A

H – Recebido saque do cheque nº X – R\$

**6. Liberação de empréstimo com juros antecipados**

D – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO/Banco A

D – 2.1.1.6.01 ENCARGOS FINANCEIROS A TRANSCORRER/Juros

Passivos

C – 2.1.1.5.01 EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS/Banco A

H – Recebida liberação de empréstimo conforme, contrato nº X – R\$

**7. Apropriação dos juros pelo regime de competência**

D – 5.1.1.6.01 DESPESAS FINANCEIRAS/Juros Passivos

C – 2.1.1.6.01 ENCARGOS FINANCEIROS A TRANSCORRER/Juros

Passivos

H – Valor dos juros relativos ao período X – R\$

**8. Amortização de empréstimo**

D – 2.1.1.5.01 EMPRÉSTIMOS BANCÁRIOS/Banco A

C – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO/Banco A

H – Valor referente à amortização do contrato de empréstimo nº X – R\$

**9. Provisão da folha de salário**

D – 5.1.1.2.01 DESPESAS COM PESSOAL/Salários

C – 2.1.1.1.01 SALÁRIOS A PAGAR/Salários a Pagar

H – Valor da folha de pagamento relativa ao mês X – R\$

**10. Pagamento da folha salarial**

D – 2.1.1.1.01 SALÁRIOS A PAGAR/Salários a Pagar

C – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO/Banco A

H – Valor do cheque nº X emitido para pagamento folha mês X – R\$

**11. Registro do desconto em folha para a previdência social**

D – 2.1.1.1.01 SALÁRIOS A PAGAR/Salários a Pagar

C – 2.1.1.2.01 OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS/INSS a Recolher

H – Valor do desconto para a previdência social relativa ao mês X – R\$

**12. Provisão do salário família**

D – 2.1.1.2.01 OBRIGAÇÕES TRABALHISTAS/INSS a Recolher

C – 2.1.1.1.01 SALÁRIOS A PAGAR/Salários a Pagar

H – Valor do salário família relativo ao mês X 1 – R\$

**13. Provisão da conta de telefone**

D – 5.1.1.3.05 DESPESAS ADMINISTRATIVAS/Telefone e Internet

C – 2.1.1.9.03 OUTRAS CONTAS A PAGAR/Telefone a Pagar

H – Valor da conta de telefone relativa ao mês X 1 – R\$

**14. Pagamento do IPTU**

D – 1.1.9.1.03 DESPESAS ANTECIPADAS/IPTU a Apropriar

C – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO/Banco A

H – Valor do cheque nº X, relativo ao pagamento de IPTU – R\$

**15. Apropriação do IPTU pelo regime de competência**

D – 5.1.1.5.01 DESPESAS TRIBUTÁRIAS/IPTU

C – 1.1.9.1.03 DESPESAS ANTECIPADAS/IPTU a Apropriar

H – Valor da apropriação mensal do IPTU relativa ao mês X – R\$

**16. Registro da depreciação da conta móveis & utensílios**

D – 5.1.1.7.01 DEPRECIÇÃO E AMORTIZAÇÃO/Depreciação

C – 1.3.2.9.05 DEPRECIÇÃO ACUMULADA/Móveis & Utensílios

H – Valor da quota de depreciação relativa ao mês X – R\$

**17. Pagamento de duplicata referente à compra de mercadorias**

D – 2.1.1.4.01 FORNECEDORES/Fornecedor A

C – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO/Banco A

H – Valor do cheque nº X relativo ao pagamento da Dupl. Y – R\$

**18. Provisão do Simples Nacional**

D – 6.1.1.2.01 DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA/Simples Nacional

C – 2.1.1.3.01 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS/Simples Nacional a Recolher

H – Provisão do Simples Nacional relativo ao mês X – R\$

### **19. Pagamento do Simples Nacional**

D – 2.1.1.3.01 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS/Simples Nacional a Recolher

C – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO/Banco A

H – Valor do cheque nº X relativo ao pagamento do DAS do mês Y – R\$

## **8.2 Operações típicas de empresas comerciais**

### **8.2.1 Optantes pelo Simples Nacional com receita bruta até o limite do subteto estadual.**

#### **1. Compra de mercadorias a prazo**

D – 1.1.3.1.02 MERCADORIAS PARA REVENDA/Compras

C – 2.1.1.4.01 FORNECEDORES/Fornecedor A

H – Compra de mercadoria, conforme NF nº X – R\$

#### **2. Frete relativo a compra de mercadorias**

D – 1.1.3.1.03 MERCADORIAS PARA REVENDA/Fretes e Carretos

C – 2.1.1.4.02 FORNECEDORES/Fornecedor B

H – Frete relativo a compra de mercadorias, conforme CTCR nº X – R\$

#### **3. Devolução de compra feita a prazo**

D – 2.1.1.4.01 FORNECEDORES/Fornecedor A

C – 1.1.3.1.10 MERCADORIAS PARA REVENDA/Devoluções de Compras

H – Devolução da NF nº X – R\$

#### **4. Pagamento de ICMS Antecipado relativo à compra interestadual**

D – 1.1.3.1.05 MERCADORIAS PARA REVENDA/ICMS – Antecipado

C – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO/Banco A

H – Cheque nº X relativo ao pagamento do DAE referente a NF nº Y – R\$

#### **5. Pagamento de ICMS na compra de mercadoria sujeita ao regime de substituição tributária**

D – 1.1.3.1.04 MERCADORIAS PARA REVENDA/ICMS – Substituição Tributária

C – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO/Banco A

H – Cheque nº X relativo ao pagamento do DAE referente a NF nº Y – R\$

**6. Venda de mercadorias a prazo**

D – 1.1.2.1.01 CLIENTES/Cliente A

C – 6.1.1.1.01 RECEITA BRUTA DE VENDAS/Vendas de Mercadorias

H – Venda conforme NF nº X – R\$

**7. Devolução de venda de mercadoria feita a prazo**

D – 6.1.1.2.09 DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA/Devoluções de Vendas

C – 1.1.2.1.01 CLIENTES/Cliente A

H – Devolução conforme NF nº X – R\$

**8. Baixa no estoque referente ao custo das mercadorias vendidas no mês**

D – 5.1.1.1.01 CUSTO DAS VENDAS/Custo das Mercadorias Vendidas

C – 1.1.3.1.19 MERCADORIAS PARA REVENDA/Custo Mercadorias Vendidas

H – Custo das mercadorias vendidas n/mês transferido para despesa – R\$

**9. Provisão do Simples Nacional**

D – 6.1.1.2.01 DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA/Simples Nacional

C – 2.1.1.3.01 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS/Simples Nacional a Recolher

H – Provisão do Simples Nacional relativo ao mês X – R\$

**8.2.2 Optantes pelo Simples Nacional com receita bruta anual acima do limite do subteto estadual ou não optante pelo Simples.**

**Nota:** Os fatos contábeis exemplificados no subitem 8.2.1, quando for o caso e observadas as particularidades, aplicam-se por integral às empresas comerciais optantes pelo Simples Nacional, com receita bruta anual acima do limite do subteto estadual ou então, quando se tratar de empresas comerciais não optantes pelo Simples Nacional.

**1. Pagamento de ICMS Antecipado relativo à compra interestadual**

D – 1.1.4.1.03 IMPOSTOS A RECUPERAR/ICMS Antecipado

C – 1.1.1.2.01 BANCOS CONTA MOVIMENTO

H – Cheque nº X relativo ao pagamento do DAE referente à NF nº Y – R\$

**2. Provisão do débito do ICMS do mês**

D – 6.1.1.2.03 DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA/ICMS

C – 2.1.1.3.03 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS/ICMS a Recolher

H – Provisão do débito de ICMS relativo ao mês X – R\$

**3. Provisão do crédito do ICMS do mês**

D – 2.1.1.3.03 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS/ICMS a Recolher

C – 1.1.3.1.11 MERCADORIAS PARA REVENDA/ICMS sobre Compras

H – Provisão do crédito de ICMS relativo ao mês X – R\$

**4. Registro da recuperação do ICMS Antecipado**

D – 2.1.1.3.03 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS/ICMS a Recolher

C – 1.1.4.1.03 IMPOSTOS A RECUPERAR/ICMS Antecipado

H – Valor do ICMS Antecipado recuperado n/mês – R\$

**8.3 Operações típicas de empresas industriais****8.3.1 Optantes pelo Simples Nacional com receita bruta anual até o limite do subteto estadual.****1. Compra de matérias-primas a prazo**

D – 1.1.3.3.02 MATÉRIAS-PRIMAS/Compras

C – 2.1.1.4.01 FORNECEDORES/Fornecedor A

H – Compra de matéria-prima, conforme NF nº X – R\$

**2. Frete relativo à compra de matérias-primas**

D – 1.1.3.3.03 MATÉRIAS-PRIMAS/Fretes e Carretos

C – 2.1.1.4.02 FORNECEDORES/Fornecedor B

H – Frete relativo a compra de matéria-prima, conforme CTRC nº X – R\$

**3. Consumo de matérias-primas**

D – 3.1.1.1.01 CUSTOS INDUSTRIAIS/Matérias-primas

C – 1.1.3.3.19 MATÉRIAS-PRIMAS/Transferência para Consumo

H – Consumo de matéria-prima no período X – R\$

**4. Provisão de salário do pessoal da fábrica ligado à produção**

D – 3.1.1.2.01 MÃO-DE-OBRA DIRETA/Salários

C – 2.1.1.1.01 SALÁRIOS A PAGAR/Salários

H – Valor da folha de pagamento relativa ao mês X – R\$

**5. Provisão de salário do pessoal da fábrica não ligado à produção**

D – 3.1.1.9.01 CUSTOS INDIRETOS DE FABRICAÇÃO/Salários

C – 2.1.1.1.01 SALÁRIOS A PAGAR/Salários

H – Valor da folha de pagamento relativa ao mês X – R\$

**6. Provisão da conta de energia elétrica da fábrica**

D – 3.1.1.9.10 CUSTOS INDIRETOS DE FABRICAÇÃO/Energia elétrica

C – 2.1.1.4.01 FORNECEDORES/Fornecedor A

H – Valor da conta de energia elétrica da fábrica relativa ao mês X – R\$

**7. Transferência para estoque de produtos acabados**

D – 1.1.3.2.02 PRODUTOS ACABADOS/Produção

C – 4.1.1.1.01 PRODUÇÃO/De Bens

H – Valor da produção do mês transferida para estoque – R\$

**8. Venda a prazo de produtos de fabricação própria**

D – 1.1.2.1.01 CLIENTES/Cliente A

C – 6.1.1.1.10 RECEITA BRUTA DE VENDAS/Vendas de Produtos de  
Fabricação Própria

H – Venda conforme NF nº X – R\$

**9. Venda a prazo de produtos de fabricação própria sujeitos ao regime de substituição tributária**

D - 1.1.2.1.01 CLIENTES/Cliente A

C – 6.1.1.1.11 RECEITA BRUTA DE VENDAS/Vendas de Produtos de  
Fabricação Própria com Substituição Tributária

H – Venda conforme NF nº X – R\$

**10. Baixa no estoque referente ao custo dos produtos vendidos no mês**

D – 5.1.1.1.02 CUSTO DAS VENDAS/Custo dos Produtos Vendidos

C – 1.1.3.2.09 PRODUTOS ACABADOS/Custo dos Produtos Vendidos

H – Custo dos produtos vendidos n/mês transferido para despesa – R\$

**11. Encerramento das contas de custos industriais no final de cada período**

D – 4.1.1.1.01 PRODUÇÃO/De Bens

C – As contas de código 3.1.1

H – Transferência para encerramento do período X – R\$

## **8.3.2 Optantes pelo Simples Nacional, com receita bruta anual acima do limite do subteto estadual ou não optante pelo Simples**

**Nota:** Os fatos contábeis exemplificados no subitem 8.3.1, quando for o caso e observadas as particularidades, aplicam-se por integral às indústrias optantes pelo Simples Nacional, com receita bruta anual acima do limite do subteto estadual ou quando se tratar de indústrias não optantes pelo Simples Nacional.

## **8.4 Operações típicas de empresas prestadoras de serviço**

### **8.4.1 Optantes pelo Simples Nacional com receita bruta anual até o limite do subteto estadual**

#### **1. Compra de materiais para aplicação nos serviços prestados**

D – 1.1.3.9.02 MATERIAIS DE CONSUMO/Compras

C – 2.1.1.4.01 FORNECEDORES/Fornecedor A

H – Compra de material para aplicação em serviços, conforme NF nº

X – R\$

#### **2. Frete relativo à compra de materiais de consumo em serviços**

D – 1.1.3.9.03 MATERIAIS DE CONSUMO/Fretes e Carretos

C – 2.1.1.4.02 FORNECEDORES/Fornecedor B

H – Frete relativo à compra de materiais para aplicação em serviços, conforme CTRC nº X – R\$

#### **3. Consumo de materiais na realização de serviços**

D – 3.1.2.1.01 CONSUMO DE MATERIAIS/Materiais Aplicados

C – 1.1.3.9.19 MATERIAIS DE CONSUMO/Transferência para Consumo

H – Consumo de materiais aplicados em serviços no mês X – R\$

#### **4. Provisão de salário do pessoal ligado à prestação de serviços**

D – 3.1.2.2.01 MÃO-DE-OBRA DIRETA/Salários

C – 2.1.1.1.01 SALÁRIOS A PAGAR/Salários

H – Valor da folha de pagamento do mês X – R\$

#### **5. Provisão de salário do pessoal não ligado à prestação de serviços**

D – 3.1.2.9.01 CUSTOS INDIRETOS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS/Salários

C – 2.1.1.1.01 SALÁRIOS A PAGAR/Salários  
H – Valor da folha de pagamento do mês X – R\$

**6. Provisionamento da conta de energia elétrica consumida na prestação de serviços**

D – 3.1.2.9.10 CUSTOS INDIRETOS PRESTAÇÃO SERVIÇOS/Energia elétrica

C – 2.1.1.4.01 FORNECEDORES/Fornecedor A

H – Valor da conta de energia elétrica consumida na prestação de serviços – R\$

**7. Venda de serviços prestados**

D – 1.1.2.1.01 CLIENTES/Cliente A

C – 6.1.1.1.20 RECEITA BRUTA DE VENDAS/Vendas de Serviços Prestados

H – Venda conforme NF nº X – R\$

**8. Venda de serviços prestados com substituição tributária**

D – 1.1.2.1.01 CLIENTES/Cliente A

C – 6.1.1.1.21 RECEITA BRUTA VENDAS/Vendas de Serviços Prestados com Substituição Tributária

H – Venda conforme NF nº X – R\$

**9. Recebimento de venda com retenção de ISS na Fonte**

D – 1.1.1.1.01 CAIXA/Caixa Geral

D – 6.1.1.2.02 DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA/ISS Substituição Tributária

C – 1.1.2.1.01 CLIENTES/Cliente A

H – Recebimento da NF nº com ISS retido na fonte – R\$

**Nota:** No provisionamento do Simples Nacional deve ser excluída da base de cálculo a receita de venda de serviço com substituição tributária, por ocasião do preenchimento do DAS.

**10. Registro do custo dos serviços prestados durante o mês**

D – 5.1.1.1.03 CUSTO DAS VENDAS/Custo dos Serviços Prestados

C – 4.1.1.1.02 PRODUÇÃO/De Serviços

H – Valor da produção de serviços no mês X – R\$

## **11. Encerramento das contas de custos de serviços prestados no final de cada período**

D – 4.1.1.1.02 PRODUÇÃO/De Serviços

C – Contas do código 3.1.2

H – Transferência para encerramento do período X – R\$

## **8.4.2 Optantes pelo Simples Nacional com receita bruta anual acima do limite do subteto estadual ou não optante pelo Simples.**

**Nota:** Os fatos contábeis exemplificados no subitem 8.4.1, quando for o caso e observadas as particularidades, aplicam-se por integral às empresas prestadoras de serviços optantes pelo Simples Nacional, com receita bruta anual acima do limite do subteto estadual ou quando se tratar de empresas prestadoras de serviços não optantes pelo Simples Nacional.

### **1. Recebimento de venda com retenção do ISS na Fonte**

D – 1.1.1.1.01 CAIXA/Caixa Geral

D – 1.1.4.1.09 IMPOSTOS A RECUPERAR/ISSF

C – 1.1.2.1.01 CLIENTES/Cliente A

H – Recebimento da NF nº X com retenção de ISS na fonte – R\$

### **2. Provisionamento do ISS no final do mês**

D – 6.1.1.2.04 DEDUÇÕES DA RECEITA BRUTA/ISS

C – 2.1.1.3.08 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS/ISS a Recolher

H – Provisionamento do ISS relativo ao mês X – R\$

### **3. Registro da recuperação do ISS retido na fonte**

D – 2.1.1.3.08 OBRIGAÇÕES TRIBUTÁRIAS/ISS a Recolher

C – 1.1.4.1.09 IMPOSTOS A RECUPERAR/ISSF

H – Valor do ISS retido na fonte compensado n/mês – R\$

## 9. FONTES DE CONSULTA

### 9.1 Bibliografia

1. Acquaviva, Marcus Cláudio. *Breviário de Ética Jurídica*. São Paulo: Ed. Rideel, 1993.
2. Coelho Neto, Pedro (Coordenador). *Manual de procedimentos contábeis para micro e pequenas empresas*. 5 ed. Brasília: CFC e SEBRAE, 2002.
3. Crepaldi, Silvio Aparecido. *Curso de Contabilidade básica: resumo da teoria, atendendo as novas demandas da gestão empresarial, exercícios e questões com respostas*. 4 ed. São Paulo: Atlas, 2003.
4. *Dicionário de Sinônimos*. 3 ed. Ed. Lisboa.
5. FIECAFI. *Manual de Contabilidade das sociedades por ações*. – 7 ed. São Paulo: Atlas, 2007.
6. *Lei Geral da Micro e Pequena Empresa*. Brasília: SEBRAE, 2007.
7. Sá, Antônio Lopes de. *Plano de contas*. 12 ed. São Paulo: Atlas, 2004.
8. *Supersimples – Legislação – Orientação – Perguntas & Respostas*. Rio de Janeiro: COAD – 2007.

### 9.2 Legislação Aplicada

#### LEGISLAÇÃO SOBRE O SIMPLES NACIONAL

Os atos a seguir relacionados e outros estão disponíveis no sítio:  
<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional>.

**1. Lei Complementar nº 123/06** – Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

**2. Decreto nº 6.451/08** – Regulamenta o art. 56 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que dispõe sobre a constituição do Consórcio Simples por microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional.

**3. Decreto nº 6.038/07** – Institui o Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, e dá outras providências.

#### RESOLUÇÕES DO COMITÊ GESTOR DO SIMPLES NACIONAL

**1. Resolução CGSN nº 028/08** – Altera a Resolução CGSN nº 10, de 28

de junho de 2007, que dispõe sobre as obrigações acessórias relativas às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional).

**2. Resolução CGSN nº 24/07** – Dispõe sobre a adoção pelos Estados de sublimites para efeito de recolhimento do ICMS e de ISS nos municípios neles localizados, para o ano-calendário de 2008.

**3. Resolução CGSN nº 18/07** – Dispõe sobre a utilização, pelos entes federativos, de certificação digital para acesso à base de dados do Simples Nacional.

**4. Resolução CGSN nº 15/07** – Dispõe sobre a exclusão do Simples Nacional.

**5. Resolução CGSN nº 11/07** – Dispõe sobre a arrecadação do Simples Nacional.

**6. Resolução CGSN nº 10/07** – Dispõe sobre as Obrigações Acessórias das empresas optantes pelo Simples Nacional.

**7. Resolução CGSN nº 9/07** – Dispõe sobre a adoção pelos Estados de sublimites para efeito de recolhimento do ICMS e de ISS nos municípios neles localizados.

**8. Resolução CGSN nº 6/07** – Dispõe sobre os códigos de atividades econômicas previstos na CNAE impeditivos ao Simples Nacional.

**9. Resolução CGSN nº 5/07** – Dispõe sobre o cálculo e o recolhimento dos tributos abrangidos pelo Simples Nacional.

**10. Resolução CGSN nº 4/07** – Dispõe sobre a opção pelo Regime Especial.

### **NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, editadas pelo CFC.**

Os atos a seguir relacionados e outros estão disponíveis no sítio:

**<http://www.cfc.org.br>**

NBC T 2.1 - Das Formalidades da Escrituração Contábil – Res. CFC nº 563/83

NBC T 2.2 - Da Documentação Contábil – Res. CFC nº 597/85

NBC T 2.4 - Da Retificação de Lançamentos – Res. CFC nº 596/85

NBC T 2.5 - Das Contas de Compensação – Res. CFC nº 612/85

NBC T 2.6 - Da Escrituração Contábil das Filiais – Res. CFC nº 684/90

NBC T 2.7 - Do Balancete – Res. CFC nº 685/90

NBC T 2.8 - Das Formalidades da Escrituração Contábil Forma Eletrônica – Res. CFC nº 1.020/05

NBC T 3 - Conceito, Conteúdo, Estrutura e Nomenclatura das Demonstrações Contábeis – Res. CFC nº 686/90

NBC T 3.1 - Das Disposições Gerais

NBC T 3.2 - Do Balanço Patrimonial

NBC T 3.3 - Da Demonstração do Resultado

NBC T 3.4 - Da Demonstração de Lucros ou Prejuízos Acumulados

NBC T 3.5 - Da Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido

NBC T 3.6 - Da Demonstração das Origens e Aplicações de Recursos

NBC T 6 - Divulgação Demonstrações Contábeis – Res. CFC nº 737/92

NBC T 19.13 - Escrituração Contábil Simplificada para Microempresa e Empresa de Pequeno Porte – Res. CFC nº 1.115/07

## **OUTROS ATOS CITADOS**

Os atos a seguir relacionados e outros estão disponíveis no sítio:

<http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>.

1. **CONSTITUIÇÃO DA REPÚBLICA FEDERATIVA DO BRASIL – CARTA MAGNA** – de 1988

2. **EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 42/03** – Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências.

3. **LEI COMPLEMENTAR Nº 116/03** – Dispõe sobre o Imposto Sobre Serviços de Qualquer Natureza, de competência dos Municípios e do Distrito Federal, e dá outras providências.

4. **LEI Nº 11.638/07** – Altera e revoga dispositivos da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, e da Lei nº 6.385, de 7 de dezembro de 1976, e estende às sociedades de grande porte disposições relativas à elaboração e divulgação de demonstrações financeiras.

5. **LEI Nº 11.101/05** – Regula a recuperação judicial, a extrajudicial e a falência do empresário e da sociedade empresária.

6. **LEI Nº 10.406/02** – Institui o Código Civil.

7. **LEI Nº 9.430/96** – Dispõe sobre a legislação tributária federal, as contribuições para a seguridade social, o processo administrativo de consulta e dá outras providências.

8. **LEI Nº 9.317/96** – Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências.

9. **LEI Nº 9.249/95** – Altera a legislação do imposto de renda das pes-

soas jurídicas, bem como da contribuição social sobre o lucro líquido, e dá outras providências.

10. **LEI Nº 8.212/91** – Dispõe sobre a organização da Seguridade Social, institui Plano de Custeio, e dá outras providências.

11. **LEI Nº 8.137/90** – Define crimes contra a ordem tributária, econômica e contra as relações de consumo, e dá outras providências.

12. **LEI Nº 6.404/76** – Dispõe sobre as Sociedades por Ações.

13. **LEI Nº 5.172/66** – Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios, denominado Código Tributário Nacional.

14. **DECRETO Nº 6.174/07** – Institui e regulamenta o Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e dá outras providências.

15. **DECRETO Nº 3.048/99** – Aprova o Regulamento da Previdência Social, e dá outras providências.

16. **DECRETO Nº 3.000/99 (RIR)** – Regulamenta a tributação, fiscalização, arrecadação e administração do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza.

# Conselho Federal de Contabilidade

## Biênio 2008/2009

---

### DIRETORIA

---

**Contadora Maria Clara Cavalcante Bugarim**  
*Presidente*

**Contador Enory Luiz Spinelli**  
*Vice-presidente de Fiscalização, Ética e Disciplina*

**Contadora Luci Melita Vaz**  
*Vice-presidente de Registro*

**Contador Nelson Mitimasa Jinzenji**  
*Vice-presidente Técnico*

**Contador Adeildo Osorio de Oliveira**  
*Vice-presidente de Controle Interno*

**Contador José Martonio Alves Coelho**  
*Vice-presidente de Desenvolvimento Profissional*

**Contador Juarez Domingues Carneiro**  
*Vice-presidente de Desenvolvimento Operacional*

**Contadora Silvia Mara Leite Cavalcante**  
*Vice-presidente de Administração*

**Técnico em Contabilidade José Odilon Faustino**  
*Coordenador-Adjunto da Câmara de Fiscalização, Ética e Disciplina*

**Contador Sebastião Célio Costa Castro**  
*Coordenador-Adjunto da Câmara de Registro*

**Técnico em Contabilidade Bernardo Rodrigues de Souza**  
*Representante dos téc. em Contabilidade no Conselho Diretor*

### CÂMARA DE REGISTRO

---

**Contadora Luci Melita Vaz**  
*Coordenadora da Câmara*

**Conselheiros Efetivos**  
Luiz Henrique de Souza  
Bernardo Rodrigues de Sousa  
Grimaldi Gonçalves Dantas

**Contador Sebastião Célio Costa Castro**  
*Coordenador-Adjunto da Câmara*

**Conselheiros Suplentes**  
Orismar Parreira Costa  
Delmiro da Silva Moreira  
Elizabeth Coimbra Lisboa Gonçalves  
Aluisio Pires de Oliveira  
Gilsandro Costa de Macedo

### CÂMARA DE FISCALIZAÇÃO, ÉTICA E DISCIPLINA

---

**Contador Enory Luiz Spinelli**  
*Coordenador da Câmara*

**Conselheiros Efetivos**  
José Wagner Rabelo Mesquita  
Pedro Miranda  
José Augusto Costa Sobrinho  
João de Oliveira e Silva  
Lucilene Florêncio Viana  
Bernardo Rodrigues de Sousa  
José Cléber da Silva Fontineles  
Luiz Henrique de Souza  
Paulo Luiz Pacheco  
Nelson Zafra

**Téc. em Contabilidade José Odilon Faustino**  
*Coordenador-Adjunto da Câmara*

**Conselheiros Suplentes**  
José Correa de Menezes  
Aluísio Pires de Oliveira  
Antonio Carlos Dóro  
Paulo Viana Nunes  
Ronaldo Marcelo Hella  
Cláudio Morais Machado  
Roberto Carlos Fernandes Dias  
Mario César de Magalhães Mateus  
José Amarísio Freitas de Souza  
Eulália das Neves Ferreira  
João Valdir Stelzer  
Carlos Henrique Menezes Lima

---

## **CÂMARA DE CONTROLE INTERNO**

---

**Contador Adeildo Osorio de Oliveira**

*Coordenador da Câmara*

**Conselheiros Efetivos**

Lucilene Florêncio Viana

Jucileide Ferreira Leitão

José Lopes Castelo Branco

**Conselheiros Suplentes**

Wellington do Carmo Cruz

José Correa de Menezes

Paulo Viana Nunes

Mario Rodrigues de Azevedo

---

## **CÂMARA TÉCNICA**

---

**Contador Nelson Mitimasa Jinzenji**

*Coordenador da Câmara*

**Conselheiros Efetivos**

Francisco José dos Santos Alves

José Martonio Alves Coelho

Luiz Carlos Vaini

**Conselheiros Suplentes**

Amandio Ferreira dos Santos

Paulo César de Castro

Verônica Cunha de Souto Maior

Luiz Antonio Balamínut

---

## **CÂMARA DE ASSUNTOS GERAIS**

---

**Contadora Silvia Mara Leite Cavalcante**

*Coordenadora da Câmara*

**Conselheiros Efetivos**

Francisco Fernandes de Oliveira

Miguel Angelo Martins Lara

**Conselheiros Suplentes**

Marly das Graças Amorim Tocantins

Vivaldo Barbosa de Araújo Filho

Pedro Alves

---

## **CÂMARA DE DESENVOLVIMENTO PROFISSIONAL**

---

**Contador José Martonio Alves Coelho**

*Coordenador da Câmara*

**Conselheiros Efetivos**

Nelson Zafra

João de Oliveira e Silva

**Conselheiros Suplentes**

Eulália das Neves Ferreira

Antonio Carlos Dóro

Roberto Carlos Fernandes Dias

---

## **CÂMARA DE DESENVOLVIMENTO OPERACIONAL**

---

**Contador Juarez Domingues Carneiro**

*Coordenador da Câmara*

**Conselheiros Efetivos**

Sebastião Célio Costa Castro

José Wagner Rabelo Mesquita

Pedro Miranda

**Conselheiros Suplentes**

Décio Sarda

Amandio Ferreira dos Santos

Rivoldo Costa Sarmiento

Ronaldo Marcelo Hella

# Conselhos Regionais de Contabilidade

## **CRC - Alagoas**

Pres. Jeovanes de Oliveira Silva  
Rua Tereza de Azevedo, 1.526 - Farol  
CEP 57052-600 - Maceió - AL  
Telefone: (82) 3338-9444 - Fax: (82) 3338-9444  
E-mail: crcal@rcral.org.br

## **CRC - Amapá**

Pres. Marilene Cardoso do Nascimento  
Av. Amilton Silva, 1.180 - Central  
CEP 68906-440 - Macapá - AP  
Caixa Postal 199  
Telefone: (96) 3223-9503 / 3223-2697  
Fax: (96) 3223-9504  
E-mail: crcap@uol.com.br

## **CRC - Acre**

Pres. Francisco Brito do Nascimento  
Estrada Dias Martins S/N Res Mariana  
CEP 69912-470 - Rio Branco - AC  
Telefone: (68) 3227-8038 - Fax: (68) 3227-8038  
E-mail: crcac@brturbo.com.br

## **CRC - Amazonas**

Pres. Julio Ramon Marchiore Teixeira  
Rua Lobo D' Almada, 380 - Centro  
CEP 69010-030 - Manaus - AM  
Telefone: (92) 3633-2566 - Fax: (92) 3633-2566/4573  
E-mail: crcam@crcam.org.br

## **CRC - Bahia**

Pres. Maria Constança Carneiro Galvão  
Rua do Salete, 320 - Barris  
CEP 40070-200 - Salvador - BA  
Telefone: (71) 2109-4000/3328-2515  
Fax: (71) 2109-4009  
E-mail: diretoria@crcba.org.br/crc@svn.com.br

## **CRC - Ceará**

Pres. Osório Cavalcante Araújo  
Av. da Universidade, 3.057 - Benfica  
CEP 60020-181 - Fortaleza - CE  
Telefone: (85) 3455-2900  
Fax: (85) 3455-2911  
E-mail: conselho@crc-ce.org.br/crc-ce@secrel.com.br

## **CRC - Distrito Federal**

Pres. Gerardo Antônio Monteiro De Paiva Gama  
SCRS 503 Bl. B lj.31-33  
CEP 70331-520 - Brasília - DF  
Telefone: (61) 3321-1757/3321-7105  
Fax: (61) 3321-1747  
E-mail: crcdf@crcdf.org.br/crcdf@bnet.org.br

## **CRC - Espírito Santo**

Pres. Paulo Vieira Pinto  
Rua Alberto de Oliveira Santos, 42 - 20º andar  
Ed. Ames - Centro  
CEP 29010-901 - Vitória - ES  
Telefone: (27) 3232-1600 - Fax: (61) 3232-1621  
E-mail: crces@crc-es.gov.br/crces.vix@zaz.com.br

## **CRC - Goiás**

Pres. Edson Cândido Pinto  
R. 107 nº 151 Qd. F Lt. 21 E - Setor Sul  
CEP 74085-060 - Goiânia - GO  
Tel: (62) 3240-2211 - Fax: (62) 3240-2270  
E-mail: secretaria@crcgo.org.br

## **CRC - Maranhão**

Pres. Celso Antônio Lago Beckman  
Praça Gomes de Souza nº 536 - Centro  
CEP 65010-250 - São Luis - MA  
Telefone: (98) 3214-5300 - Fax: (98) 3214-5314  
E-mail: crcma@crcma.org.br

## **CRC - Mato Grosso**

Pres. Jorge Assef Filho  
Rua 05 Quadra 13 lote 02 - Centro Político ADM  
CEP: 78050-970 - Cuiabá - MT  
Telefone: (65) 3648-2800 - Fax: (65) 3648-2828  
E-mail: crcmt@crcmt.org.br

## **CRC - Mato Grosso do Sul**

Pres. Alcyr Moreira Fernandes  
Rua Euclides da Cunha, 994 - Jardim dos Estados  
CEP 79020-230 - Campo Grande - MS  
Telefone: (67) 3326-0750  
Fax: (67) 3326-0750  
E-mail: crcms@crcms.org.br

## **CRC - Minas Gerais**

Pres. Paulo Cezar Consentino dos Santos  
Rua Cláudio Manoel, 639 - Funcionários  
Belo Horizonte - MG  
Caixa Postal 150 - CEP 30140-100  
Telefone: (31) 3269-8400 - Fax: (31) 3269-8405  
E-mail: diretoria@crcmg.org.br

## **CRC - Pará**

Pres. Regina Célia Nascimento Vilanova  
Rua Avertano Rocha, 392 - Entre São Pedro e  
Pe. Eutique  
CEP 66023-120 - Belém - PA  
Telefone: (91) 3202-4150/3202-4151  
E-mail: presidencia@cr CPA.org.br

**CRC - Paraíba**

Pres. Edson Franco de Moraes  
Rua Rodrigues de Aquino, 208 - Centro  
CEP 58013-030 - João Pessoa - PB  
Telefone: (83) 3222-1313/1315  
Fax: (83) 3221-3714  
E-mail: crcpb@crpcb.org.br

**CRC - Paraná**

Pres. Paulo Cesar Caetano de Souza  
Rua XV de Novembro, 2987 - Alto da XV  
CEP - 80050-000 - Curitiba/PR  
Telefone: (41) 3232-7911/3360-4700  
Email: crcpr@crcpr.org.br

**CRC - Pernambuco**

Pres. Osni Garcia de Lima  
Rua do Sossego, 693 - Santo Amaro  
CEP 50100-150 - Recife - PE  
Telefone: (81) 2122-6011 - Fax: (81) 2122-6011  
Email: crcpe@crcpe.org.br

**CRC - Piauí**

Pres. Antônio Gomes das Neves  
Rua Pedro Freitas, 1000 - Vermelha  
CEP 64018-000 - Teresina - PI  
Telefone: (86) 3221-7531 - Fax: (86) 3221-7161  
Email: crcpi@crcpi.com.br

**CRC - Rio Grande do Norte**

Pres. Maria do Rosário de Oliveira  
Av. Bernardo Vieira, 4545 - Morro Branco  
CEP 59015-450 - Natal - RN  
Telefone: (84) 3201-1936/3211-2558  
Fax: (84) 3201-1936/3211-8512  
Email: crcrn@crcrn.org.br

**CRC - Rio Grande do Sul**

Pres. Rogério Costa Rokembach  
Rua Baronesa do Gravataí, 471 - Cidade Baixa  
CEP 90160-070 - Porto Alegre - RS  
Telefone: (51) 3228-7999 - Fax: (51) 3228-7999  
Email: crcrs@crcrs.org.br

**CRC - Rio de Janeiro**

Pres. Antonio Miguel Fernandes  
Rua 1º de março, 33 - Centro  
CEP 20010-000 - Rio de Janeiro - RJ  
Telefone: (21) 2216-9595 - Fax: (21) 2216-9570  
E-mail: crcrj@crcrj.org.br

**CRC - Rondônia**

Pres. José Domingos Filho  
Avenida Presidente Dutra 2374 - Centro  
CEP 78916-100 - Porto Velho - RO  
Telefone: (69) 3211-7900 - Fax: (69) 3211-7901  
E-mail: crcro@crcro.org.br

**CRC - Roraima**

Pres. José Alves Pereira  
Rua Major Manoel Correia, 372 - São Francisco  
CEP 69305-100 - Boa Vista - RR  
Telefone: (95) 3624-4880/4505 - Fax: (95) 3623-1457  
E-mail: diretoriarr@crcrr.org.br

**CRC - Santa Catarina**

Pres. Sergio Faraco  
Rua Osvaldo Rodrigues Cabral, 1.900  
Centro - Florianópolis - SC  
Caixa Postal 76 - CEP 88015-710  
Telefone: (48) 3027-7000 - Fax: (48) 3027-7048  
E-mail: crcsc@crcsc.org.br

**CRC - São Paulo**

Pres. Sergio Prado de Mello  
Rua Rosa e Silva, 60 - Higienópolis  
CEP: 01230-909 - São Paulo - SP  
Telefone: (11) 3824-5400 - Fax: (11) 3662-0035  
E-mail: crcsp@crcsp.org.br

**CRC - Sergipe**

Pres. Romualdo Batista de Melo  
Av. Mário Jorge Menezes Vieira, 3.140  
- Coroa do Meio  
CEP: 49035-660 - Aracaju - SE  
Telefone: (79) 3255.2187  
Email: crcse@crcse.org.br

**CRC - Tocantins**

Pres. Flávio Azevedo Pinto  
Qd.103 Sul, R S07 nº 9 B - Centro - Palmas - TO  
Cx Postal 1003 - CEP 77015-030  
Telefone: (63) 3215-1412 - Fax: (63) 3215-1412  
Email: crccto@crccto.org.br

SAS Quadra 5  
Bloco J - Ed. CFC  
Brasília-DF  
CEP: 70070-920  
[www.cfc.org.br](http://www.cfc.org.br)



**Conselho Federal  
de Contabilidade**