



Brasília | ano 54 | nº 213
janeiro/março – 2017

Simple Social

Os limites da reforma proposta – análise do Projeto de Lei nº 25/2007

LEONEL CESARINO PESSÔA

Resumo: O projeto de Lei Complementar nº 25/2007, da Câmara dos Deputados, propõe alterações no regime do Simples Nacional de forma a permitir a adesão das organizações da sociedade civil. Ele sofreu várias alterações durante sua tramitação no Senado Federal. Este artigo tem por objetivo analisar comparativamente as versões do projeto aprovadas na Câmara e no Senado, tendo em vista o horizonte mais amplo dos principais problemas para o cumprimento das obrigações tributárias enfrentados pelas organizações da sociedade civil.

Palavras-chave: Organizações da sociedade civil. Simples Nacional. Custos de conformidade à tributação. Contribuição Previdenciária Patronal. Custos de transação.

Introdução

Muito se tem discutido sobre como aperfeiçoar o arcabouço tributário das organizações da sociedade civil, as OSCs.¹ Uma tentativa recente foi feita pelo projeto de Lei Complementar (PLP) nº 25/2007, da Câmara dos Deputados, que propõe alterações no regime do Simples Nacional. Com a nova redação, essa Lei passaria a permitir expressamente a possibilidade de as OSCs fazerem a opção pelo regime simplificado.

Atualmente, quando prestam serviço ou vendem mercadoria, as OSCs não podem beneficiar-se do tratamento diferenciado a que têm

Recebido em 23/8/16
Aprovado em 24/10/16

¹Um diagnóstico recente dos problemas do arcabouço regulatório das organizações da sociedade civil (que inclui os problemas tributários) pode ser encontrado em Dora e Pannunzio (2013).

direito as empresas que aderem ao Simples Nacional, pois o art. 8º da Resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) nº 94/2011 determina que pessoas jurídicas com códigos CNAE próprios de OSCs não podem aderir ao Simples.

Essa Resolução cria, portanto, uma situação paradoxal. Embora atuem em prol do interesse público, quando prestam serviço ou vendem mercadoria, as organizações têm tratamento tributário mais severo do que o que é assegurado às microempresas.

O projeto aprovado na Câmara foi enviado ao Senado Federal, onde recebeu o nº 125/2015. O substitutivo aprovado no Senado, por sua vez, foi enviado novamente à Câmara onde será submetido ao plenário.²

O presente artigo tem por objetivo analisar as duas versões do projeto de Lei Complementar, tendo em vista o horizonte mais amplo do debate que tem sido travado sobre os problemas tributários enfrentados pelas organizações da sociedade civil. Ele é dividido em seis partes, além desta introdução. A primeira delas apresenta, com base em diagnóstico recente, os principais problemas na tributação das organizações da sociedade civil. A segunda introduz os regimes diferenciados criados para as microempresas e empresas de pequeno porte. Em seguida, são analisados os textos do projeto (aprovados na Câmara e no Senado) que pretendem incluir as OSCs entre as pessoas jurídicas a serem beneficiadas pelo tratamento diferenciado. Três aspectos dife-

rentes são analisados, respectivamente, na terceira, quarta e quinta partes do artigo. A sexta parte apresenta as conclusões.

1. Problemas tributários das organizações da sociedade civil

Alguns traços do sistema tributário brasileiro prejudicam muito as atividades das organizações da sociedade civil (OSCs).³ Pessoa e Trezza (2015) fizeram um diagnóstico recente desses problemas. A partir de entrevistas com 26 organizações com diferentes receitas, número de funcionários, localização geográfica, idade e área de atuação foram identificados dois problemas principais para o cumprimento das obrigações tributárias pelas OSCs.

O primeiro deles são os custos de conformidade à tributação, os quais não são problemas exclusivos das OSCs, mas caracterizam o sistema tributário brasileiro como um todo. Para as organizações, eles são ainda mais graves, pois elas dependem das certificações, a serem obtidas nas três esferas legislativas, para poder usufruir da imunidade ou isenção.

A pluralidade de certificações e o trâmite excessivamente lento e burocrático dos procedimentos para sua obtenção e renovação criam dificuldades que afligem todas as organizações.

O segundo problema atinge especificamente as OSCs para as quais o texto constitucional não assegura imunidade, isto é, aquelas que não atuam nas áreas de educação, saúde e assistência social. O alto custo da contribuição previdenciária patronal (CPP) afeta significativamente o desempenho de suas atividades e

²Na Câmara, o texto foi apresentado pelo Deputado João Arruda na forma de uma subemenda substitutiva global ao projeto de Lei Complementar que altera o regime do Simples Nacional. Ele foi aprovado, em primeiro turno, na Câmara, no dia 2 de setembro de 2015. O texto aprovado no Senado foi apresentado no parecer da Senadora Marta Suplicy – designada relatora na Comissão de Assuntos Econômicos – ao Projeto de Lei Complementar da Câmara nº 125 de 2015 – e aprovado na Comissão em 8 de dezembro de 2015.

³Sobre a influência do ambiente jurídico para o desenvolvimento das atividades das organizações da sociedade civil, ver, por exemplo, Salamon e Toepler (2000).

um amplo conjunto de organizações identificou esse como seu principal problema.

Dada a dificuldade de contratar formalmente funcionários, muitas organizações procuram maneiras de contornar esse problema. Como mostrou a pesquisa, três alternativas mais frequentemente usadas são: “(1) contratar pessoas jurídicas via MEI – Microempreendedor Individual; (2) pagar a pessoa como prestador de serviço autônomo; (3) contratar via cooperativa, associando-se o prestador de serviços a ela”. Ocorre que, como essas soluções não são rigorosamente legais, ao recorrer a elas, as organizações ficam sujeitas a demandas trabalhistas e à fiscalização (PESSÔA; TREZZA, 2015, p. 63).

2. Os regimes do Simples Federal e Nacional

No Brasil, nas últimas décadas, houve uma grande redução de custos de conformidade à tributação para as microempresas e empresas de pequeno porte com a criação dos regimes tributários diferenciados e favorecidos do Simples Federal, Simples Nacional e do MEI – Microempreendedor Individual.

Em 6 de dezembro de 1996, foi promulgada a Lei nº 9.317, que disciplina o tratamento tributário diferenciado e simplificado para as microempresas e empresas de pequeno porte. Seu art. 3º dispunha que, caso o faturamento da pessoa jurídica não ultrapassasse determinado valor anual, ela seria classificada como microempresa ou empresa de pequeno porte. Nessa situação, a empresa poderia optar por sua inscrição no SIMPLES – Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Conforme o § 1º desse artigo, a inscrição no SIMPLES implicaria o pagamento mensal unificado dos seguintes impostos e contribuições: a) Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ); b) Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (PIS/PASEP); c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); d) Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS); e) Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI).

O artigo 5º, por sua vez, estipulava que o valor a ser pago mensalmente pela microempresa e empresa de pequeno porte, inscritas no SIMPLES, seria determinado pela aplicação de determinado percentual sobre a receita bruta mensal auferida. Esse montante passaria a ser pago em única guia.

Em 14 de dezembro de 2006, a Lei Complementar nº 123 revogou o Simples Federal e introduziu o Simples Nacional (Regime Especial

Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – Simples Nacional), que incluiu, além dos tributos do regime anterior, o ISS, o ICMS e, com algumas exceções, a Contribuição Previdenciária Patronal.⁴

A Lei Complementar nº 128 alterou a Lei Complementar nº 123 e introduziu ainda a figura do Microempreendedor Individual (MEI). Ela considera MEI o “empresário individual a que se refere o *art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil*, que tenha auferido receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R\$ 36.000,00 (trinta e seis mil reais), optante pelo Simples Nacional e que não esteja impedido de optar pela sistemática prevista neste artigo” (BRASIL, 2008, grifo nosso). Nesse regime, o Microempreendedor Individual recolhe um valor fixo mensal pelos vários tributos, incluído entre eles a Contribuição Previdenciária Patronal.

Com a criação desses regimes diferenciados, as vantagens para as microempresas e empresas de pequeno porte foram de duas ordens. Elas passaram a pagar menos tributo e os custos de conformidade também diminuíram. Em primeiro lugar, os tributos passaram a ser pagos em guia única, mas a adesão ao Simples implicou também a redução de outras obrigações acessórias como a apresentação da DCTF e obrigações acessórias ligadas ao ICMS.

O Regime do Simples Federal não incluía a Contribuição Previdenciária Patronal (CPP) entre os tributos objeto de pagamento unificado. O regime do Simples Nacional incluiu esse tributo, mas de forma seletiva. A CPP foi incluída no caso de a opção ser feita pela maioria das microempresas e empresas de pequeno porte prestadoras de serviço, mas não foi incluída no caso de a empresa optante ser prestadora de alguns serviços como limpeza e segurança.

Como se mencionou, resolução do Comitê Gestor do Simples Nacional, hoje em vigor, impede que as OSCs possam se beneficiar do tratamento favorecido assegurado às Microempresas e empresas de pequeno porte. O projeto de Lei Complementar nº 25/2007 pretendeu corrigir essa situação de desigualdade facultando às OSCs a adesão ao regime tributário especial criado para as Microempresas.

No Senado, esse projeto recebeu alterações significativas no parecer da Senadora Marta Suplicy – designada relatora na Comissão de

⁴Dispõe o art. 13 da Lei Complementar nº 123: “O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: VI – Contribuição Patronal Previdenciária – CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o *art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991*, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar” (BRASIL, 2006, grifo nosso).

Assuntos Econômicos do Projeto de Lei Complementar da Câmara nº 125 de 2015. Ele foi aprovado na Comissão e em Plenário, e, em 30 de junho de 2016, remetido novamente à Câmara.

Três aspectos dos projetos serão objeto de análise: a forma como foi feita a equiparação entre Microempresa e Organizações da Sociedade Civil; a expressão “receita não imune” utilizada pelo legislador do projeto na Câmara e substituída por “os demais tributos isentos ou imunes” no Senado; e as disposições que trataram da contribuição previdenciária patronal nos dois projetos.

3. A equiparação das OSCs à Microempresa e à Empresa de Pequeno Porte

Em primeiro lugar, trata-se de analisar a pretendida equiparação entre Microempresa e OSC. Como o objetivo dos dois projetos foi estender o regime tributário favorecido da Lei do Simples às OSCs, o caminho natural seria que, em razão de sua natureza jurídica distinta, elas constassem na Lei do Simples (ao lado das microempresas e empresas de pequeno porte) como beneficiárias pelo tratamento diferenciado. Assim, o regime jurídico simplificado para essas entidades poderia ser estabelecido de forma autônoma (eventualmente até em anexo próprio) e disciplinado de forma que fossem levadas em consideração todas as suas particularidades.

Não foi essa, no entanto, a alternativa seguida pelo projeto de lei, tanto na versão aprovada na Câmara, quanto naquela aprovada no Senado. Ao contrário, no projeto aprovado na Câmara, o legislador acrescentou ao artigo 3º da Lei nº 123/2006 um § 17º com o seguinte teor: “Para fins de enquadramento no Simples Nacional, previsto no Capítulo IV desta Lei, considera-se microempresa e empresa de pequeno porte as organizações da sociedade civil – OSC, conforme o art. 2º, inciso I, da Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014” (BRASIL, 2016b), redação que foi mantida no substitutivo elaborado pela Senadora Marta Suplicy.

Todavia, por que não alterar o *caput* dos artigos 1º e 3º e não incluir as OSCs ao lado das microempresas e empresas de pequeno porte desde logo, sem precisar recorrer ao instituto da equiparação?

Creio que é possível compreender a apreensão e a intenção do legislador. A Constituição Federal, no seu art. 146, III, “d”, estabelece ser de competência da Lei Complementar a definição do tratamento diferenciado para a microempresa e empresa de pequeno porte, não fazendo qualquer menção, nesse dispositivo, às OSCs. Trata-se de analisar se esse artigo e seu parágrafo único criam algum tipo de obstáculo ao legis-

lador. Em primeiro lugar, é preciso separar aquilo que não é dificuldade. Ainda que o dispositivo constitucional não tenha mencionado expressamente as OSCs, nada impediria que essa ou outra Lei dispusesse sobre o tratamento diferenciado para elas, não sendo necessária, quanto a esse ponto, autorização constitucional expressa para a concessão de isenções.

Porém, o regime único de arrecadação estabelecido pelo parágrafo único desse dispositivo constitucional inclui impostos de competência da União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Como a competência tributária inclui a competência de isentar, reduzir alíquotas e assim por diante, poderia se argumentar que, a menos que a Constituição autorizasse expressamente, Lei Federal – mesmo que Complementar – não poderia dispor sobre o ICMS e o ISS eventualmente devidos pelas OSCs, pois são impostos de competência dos Estados e Municípios respectivamente. E que, diante do texto atual da Constituição de 1988, não seria possível simplesmente alterar-se o *caput* dos arts. 1º e 3º da Lei do Simples para incluir as OSCs.

Daí, possivelmente, o recurso à técnica da “equiparação”. Mas, se é disso que se trata, teria sido natural que o legislador tivesse utilizado o verbo “equipara-se” ou outro análogo, em vez de “consideram-se microempresa e empresa de pequeno porte [...]” (BRASIL, 2016b). São muitas as situações de “equiparação” no direito brasileiro, inclusive do direito tributário. O art. 150 do RIR – Regulamento do Imposto de Renda –, por exemplo, equipara à pessoa jurídica “III – as pessoas físicas que promoverem a incorporação de prédios em condomínio ou loteamento de terrenos”. O art. 51 do CTN estabelece como contribuinte do IPI “I – o importador ou quem a ele a lei equiparar” e “II – o industrial ou quem a ele a lei equiparar”.

Possivelmente, o legislador, ao utilizar o termo “consideram-se”, mais forte que o “equiparam-se”, tenha pretendido acentuar que, ainda que apenas “para fins de enquadramento no simples nacional”, as duas figuras são subsumidas a *facti species* “microempresa e empresa de pequeno porte” prevista no parágrafo único do art. 146. Essa ênfase, a meu ver, não é necessária, pois é justamente essa subsunção de um fato à *facti species* inicialmente estabelecida para outro que está no fundamento da figura da equiparação.

Portanto, para permitir que as OSCs, quando prestam serviço ou vendem mercadoria, também usufruam dos benefícios do Simples com relação aos tributos que incidem sobre essas operações, o Projeto optou por um caminho mais curto. Em vez de nova lei ou de alterações maiores nos dispositivos na Lei do Simples – que eventualmente implicassem alterações da Constituição –, recorreu-se à equiparação por meio do termo “consideram-se”.

4. Manutenção de imunidade e isenção

O segundo ponto a ser analisado também diz respeito à autonomia de tratamento para as OSCs, mas tendo em vista as isenções já existentes.

O § 17 a ser acrescentado ao art. 3º da Lei Complementar 123, na redação estabelecida na Câmara dos Deputados, dispunha: “Para fins de enquadramento no Simples Nacional [...], consideram-se microempresa e empresa de pequeno porte as Organizações da Sociedade Civil [...] relativamente às receitas não imunes, observados os limites desta Lei Complementar, na forma do § 27 do art. 18” (BRASIL, 2016b).

Assim, ao fazer a “equiparação”, o § 17 do art. 3 estabeleceu uma distinção entre dois tipos de receita. As OSCs seriam consideradas microempresa e empresa de pequeno porte com relação a uma delas. No entanto, para descrever o tipo de receita com relação ao qual haveria equiparação, o legislador não foi feliz e utilizou o termo receitas “não imunes”, separando-as do que seriam, nos seus termos, as receitas “imunes”.

Em outro dispositivo introduzido pelo projeto aprovado na Câmara, o legislador já havia excluído alguns tipos de receita do conceito de receita bruta. A redação do § 27 que seria dado ao art. 18 da Lei do Simples pelo projeto aprovado da Câmara era a seguinte: “Para os fins do disposto no § 17 do art. 3 desta Lei Complementar não serão computadas como receita bruta: I – contribuições, anuidades, mensalidades associadas fixadas por lei, assembleia, ou estatuto, recebidas de associados, instituidores ou mantenedores; II – doações de pessoas físicas ou jurídicas, ainda que com encargos; III – doações e patrocínios efetuados a projetos de entidade com apoio em leis

federais de incentivos; IV – transferência de recursos da administração direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios efetuada com base em parcerias por meio de termos de fomento, de colaboração, de parceria, contrato de gestão ou outros instrumentos congêneres”.

As exclusões do § 27 do art. 18, não esgotavam, no entanto, todas as receitas das OSCs que não deveriam ser objeto de tributação. Como esse parágrafo não havia excluído da receita bruta as receitas isentas e como o § 17 do art. 3 do projeto aprovado na Câmara sujeita à tributação pelo Simples as receitas “não imunes”, poder-se-ia interpretar que, no novo regime, as receitas isentas (mas “não imunes”) poderiam ser objeto de tributação. O aplicador do direito teria que resolver uma antinomia entre uma lei posterior, e em certa medida especial, e uma lei anterior, mas também, em certa medida, especial.

Um exemplo prático nesse sentido seriam as atuais isenções para a tributação do lucro, via IRPJ e CSLL. O Projeto de Lei nº 25/2007 aprovado na Câmara não estabeleceu nenhuma diferença de tratamento para as OSCs em relação às microempresas e empresas de pequeno porte com relação a esses dois tributos. Qualquer que seja o “anexo” aplicável às OSCs, nos termos do Projeto aprovado na Câmara, a renda está sujeita à mesma alíquota existente para as microempresas.

Entretanto, não faria sentido algum que as OSCs, ao aderirem ao Simples, passassem a pagar IRPJ e CSLL, se são isentas dos tributos quando não optam pelo regime simplificado. O Simples tem por objetivo simplificar e reduzir, e não pode aumentar a carga tributária. Não se argumente que, ainda que ocorra aumento com relação a um dos tributos, haveria diminuição da tributação no cômputo geral, pois é perfeitamente possível construir o regi-

me diferenciado para as OSCs mantendo-se a atual isenção relativa a esse tributo.

Porém, esse ponto foi alterado no projeto aprovado no Senado, que substituiu o parecer aprovado na Câmara. O § 17 do art. 3 passou a ter a seguinte redação: “§ 17. Para fins de enquadramento no Simples Nacional, previsto no Capítulo IV desta Lei, considera-se microempresa e empresa de pequeno porte as organizações da sociedade civil – OSC, conforme o art. 2º, inciso I, da Lei nº 13.019, de 31 de julho de 2014, relativamente às receitas não imunes ou isentas, observados os limites desta Lei Complementar, na forma do § 27 do art. 18” (BRASIL, 2016b).

A rigor, a legislação anterior não dispunha sobre isenção ou imunidade de receitas.⁵ De qualquer forma, nesse ponto, a redação aprovada no Senado é melhor que a aprovada na Câmara e alguns problemas que poderia surgir na aplicação dessas normas foram resolvidos.

5. A Contribuição Previdenciária Patronal

O terceiro aspecto a ser analisado diz respeito à contribuição previdenciária patronal (CPP), a chamada “cota patronal do INSS”. Como já mencionado, esse é o tributo que mais dificulta o desenvolvimento das atividades das OSCs, principalmente das que atuam nas áreas não contempladas pela imunidade constitucional. Trata-se de analisar, em seguida, a disciplina que os projetos aprovados na Câmara e no Senado deram para referido tributo.

O Projeto aprovado na Câmara reduziu os anexos da Lei do Simples de seis para quatro, redução essa que foi mantida no projeto aprovado no Senado. De acordo com o projeto aprovado na Câmara, a adesão ao Simples pelos dois grupos de pessoa jurídica seria feita sem que a CPP estivesse incluída entre os tributos objeto do tratamento diferenciado. Tanto no caso do grupo de atividades previsto no § 5º, “i”, do art. 18 (anexo IV do projeto aprovado na Câmara e anexo VI da Lei atualmente em vigor) – que inclui atividades como medicina, inclusive laboratorial e enfermagem, medicina veterinária, odontologia, psicologia, psicanálise e assim por diante –, quanto no caso do grupo de atividades previsto no § 5º, “c” do mesmo artigo, que inclui atividades como construção de imóveis e obras de engenharia em geral e serviço de vigilância, limpeza ou conservação, a CPP deveria ser paga à parte.

Esses dois grupos de atividade já constam da lei em vigor, ainda que, no primeiro caso, a CPP esteja regulada de maneira diferente da propos-

⁵ Ver, por exemplo, Schoueri (2011, p. 377) e Amaro (2008, p. 150).

ta. O anteprojeto aprovado na Câmara, no entanto, inclui no grupo de atividades previsto no § 5º, “i” (portanto, sujeitas ao anexo IV, no qual não há inclusão da cota patronal) o item XII com a seguinte redação: “XII – outras atividades do setor de serviços que tenham 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, desde que não sujeitas à tributação na forma do Anexo III desta Lei Complementar” (BRASIL, 2014).

Parte dos serviços prestados pelas OSCs está entre os descritos nesse item XII. Assim, de acordo com o anteprojeto aprovado na Câmara, mesmo que atividades como administração de imóveis de terceiros, laboratórios de clínicas, tomografia, diagnóstico por imagem, agência de viagens, lotéricas, contadores, advogados e fisioterapeutas tenham a CPP incluída entre os tributos objeto do tratamento simplificado, as atividades descritas no item XII, em princípio, não incluiriam tal tributo. A razão de as atividades descritas nesse inciso estarem sujeitas à tributação na forma do anexo IV e não do anexo III é um ponto específico que mereceria atenção e justificação do legislador.

De qualquer forma, o § 5º, “j”, do artigo 18, excetuava essa regra geral estabelecida para as atividades descritas no item XII e remetia, em algumas situações, as atividades nele descritas para tributação na forma do anexo III (que inclui a CPP). Nos termos do anteprojeto aprovado na Câmara, “§ 5º-L As atividades de prestação de serviços a que se refere o § 5º-I serão tributadas na forma do Anexo III desta Lei Complementar caso a razão entre a folha de salários e a receita bruta da pessoa jurídica seja maior do que 22,5% (vinte e dois inteiros e cinquenta centésimos por cento)” (BRASIL, 2015).

Assim, de acordo com o projeto aprovado na Câmara, para se beneficiar da inclusão da CPP entre os tributos sujeitos ao tratamento diferenciado, a microempresa nunca poderia permitir que a relação entre folha e receita superasse os 22,5%. Suponha-se uma empresa que tenha folha de salários no valor de R\$ 22.500,00. Caso a sua receita não superasse R\$ 100 mil, ela estaria ainda no limite que permite a opção pela inclusão da CPP entre os tributos objeto do Simples. No entanto, se sua receita superasse esse valor, o valor do gasto com a folha de pagamentos teria que ser aumentado de forma que a proporção de 22,5% se mantivesse.

A lógica desse critério que faz todo o sentido no âmbito da microempresa. Se o objetivo geral da Lei que confere tratamento diferenciado é assegurar a criação de empregos, a empresa que fatura mais precisaria criar mais empregos para manter-se no regime.

Porém, transposto para as OSCs, esse critério poderia não fazer tanto sentido. Se o critério para determinar quanto deveria ser pago a título de CPP pelas organizações que aderissem ao regime fosse uma razão entre folha de salários e receita bruta que não poderia ultrapassar os 22,5%, todas elas teriam facilidade em aderir ao regime que incluísse a CPP porque, nos termos do § 27 que seria introduzido no art. 18 da Lei do Simples, a grande maioria dos recursos que as organizações recebem não seria considerada receita. Com efeito, dispunha esse parágrafo: “§ 27 – Para fins do disposto no § 17 do art. 3º desta Lei Complementar não serão computadas como receita bruta: I – contribuições, anuidades ou mensalidades associadas fixadas por lei, assembleia ou estatuto, recebidas de associados, instituidores ou mantenedores; II – doações de pessoas físicas ou jurídicas, ainda que com encargos; III – doações e patrocínios efetuados a projetos de entidade com apoio em leis federais de incentivos; IV – transferência de recursos da administração direta e indireta da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, efetuada com base em parcerias por meio de termos de fomento, de colaboração, de parceria, contrato de gestão ou outros instrumentos congêneres” (BRASIL, 2015).

Como o montante a ser pago a título de CPP seria obtido a partir de uma alíquota a incidir sobre a receita e como, na grande maioria dos casos, as entradas em dinheiro nas organizações da sociedade civil não são consideradas receita, o valor a ser pago a título de CPP seria equivalente a zero para todas as organizações, qualquer que fosse o número de funcionários 10, 100 ou 1000. Estar-se-ia concedendo uma espécie de isenção por via transversa. Receamos que, como não é claro que foi essa a intenção do legislador – em nenhum momento, por exemplo, na exposição de motivos, se falou em algo assim – a falta de clareza com relação

a esse ponto pudesse gerar dúvidas posteriores e insegurança.

O projeto de lei aprovado no Senado tratou da CPP de forma totalmente diferente. Nos termos do referido projeto, o § 5º do art. 18 da Lei do Simples passará a ter a seguinte redação: “Art. 18 § 5º – As atividades realizadas por Organizações da Sociedade Civil, na forma do art. 3º, § 1º, serão tributadas conforme os Anexos I, II e V desta Lei Complementar, de acordo com a atividade desempenhada, hipóteses em que não estará incluída no Simples Nacional: I – a contribuição prevista no inciso VI do *caput* do art. 13 desta Lei Complementar, devendo ela ser recolhida segundo a legislação prevista para os demais contribuintes ou responsáveis; II – os demais tributos isentos ou imunes, conforme regulamentação do CGSN” (BRASIL, 2016a).

Portanto, o projeto aprovado no Senado exclui a CPP dos tributos que estariam inclusos no tratamento diferenciado caso as organizações optassem pela adesão ao Simples.

Conclusão

No diagnóstico elaborado sobre os principais problemas para o cumprimento das obrigações tributárias pelas OSCs, dois deles foram apontados como mais importantes: peso que a CPP tem para as organizações que não gozam de imunidade constitucional e os altos custos de conformidade à tributação a que estão sujeitas as organizações, em especial, as certificações.

O projeto que altera a lei do Simples, tanto na versão aprovada na Câmara quanto na aprovada no Senado, diminuam, em alguma medida, os custos de conformidade à tributação das organizações que prestam serviço ou vendem mercadoria. Ainda que não tratem do principal

desses custos, que são as certificações, e mesmo que muitos dos problemas que existem para as microempresas que aderem ao Simples – como a limitação à geração de créditos ao tributo efetivamente pago – continuariam a existir para as OSCs, a possibilidade de elas aderirem ao regime simplificado corrige uma situação de desigualdade (elas não poderem aderir ao regime) que não se justificava e permite a redução dos custos de conformidade em alguma medida, ainda que pequena.

Três pontos específicos desse projeto foram analisados por meio da comparação entre as versões aprovadas na Câmara e no Senado. Com relação ao primeiro, não se acredita que equiparação realizada pelo emprego da expressão “consideram-se” possa causar problemas. Em segundo lugar, o projeto aprovado no Senado – ao disciplinar que serão objeto de tributação as receitas das OSCs não imunes e não isentas – corrige o projeto aprovado na Câmara e resolve possível controvérsia que poderia surgir no caso da adesão das OSCs ao Simples com respeito aos tributos para os quais vigora isenção. Por último, foi analisado o tratamento dispensado pelo projeto, nas suas duas versões, à CPP e a inclusão desse tributo entre aqueles que seriam objeto de tratamento diferenciado.

Assim, o peso excessivo da CPP para as OSC foi identificado como um dos dois principais problemas para que elas cumpram suas obrigações tributárias, mas a versão final do projeto, aprovada no Senado, não estabelece nada de novo com relação a esse ponto. A redação do projeto aprovada na Câmara poderia gerar controvérsias. Afinal, como não era clara a intenção do legislador; se na prática prevalecesse uma interpretação que implicasse a desoneração total das OSCs com relação à CPP, seguramente só se chegaria a esse desfecho depois de muitas atuações e controvérsias interpretativas.

No entanto, se por um lado o projeto aprovado no Senado é claro e não cria controvérsia alguma com respeito à CPP, por outro lado, ao não permitir sua inclusão entre os tributos a merecer tratamento diferenciado, acaba por não oferecer solução para um dos problemas que mais afligem as OSCs, a incidência da CPP sobre sua folha de salários.

Sobre o autor

Leonel Cesarino Pessoa é doutor em Direito pela Universidade de São Paulo (USP), São Paulo, SP, Brasil; pesquisador visitante na New School for Social Research, Nova Iorque, Estados Unidos, e na Università Commerciale Luigi Bocconi, Milão, Itália; professor do Programa de Mestrado Profissional da Fundação Getúlio Vargas (FGV Direito), São Paulo, SP, Brasil.

E-mail: leonel.pessoa@fgv.br

Título, resumo e palavras-chave em inglês⁶

BRAZILIAN NATIONAL SIMPLIFIED TAXATION SYSTEM: THE LIMITS OF THE PROPOSED REFORM

ABSTRACT: The Complementary Law Project n. 25/2007, from the House of Representatives, proposed changes in the Brazilian National Simplified Taxation System in order to allow the adhesion of Civil Society Organizations. It has undergone several changes in the Senate. The article aims to compare the project versions approved in the House of Representatives and the Senate in view of the wider horizon of the main taxation problems faced by civil society organizations in Brazil.

KEYWORDS: CIVIL SOCIETY ORGANIZATIONS. BRAZILIAN NATIONAL SIMPLIFIED TAXATION SYSTEM. COMPLIANCE COSTS OF TAXATION. PAYROLL TAXATION. TRANSACTION COSTS.

Como citar este artigo

(ABNT)

PESSÔA, Leonel Cesarino. Simples social: os limites da reforma proposta – análise do Projeto de Lei nº 25/2007. *Revista de Informação Legislativa: RIL*, v. 54, n. 213, p. 159-171, jan./mar. 2017. Disponível em: <http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/54/213/ril_v54_n213_p159>.

(APA)

Pessôa, L. C. (2017). Simples social: os limites da reforma proposta – análise do Projeto de Lei nº 25/2007. *Revista de Informação Legislativa: RIL*, 54(213), 159-171. Recuperado de http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/54/213/ril_v54_n213_p159

Referências

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 14. ed. São Paulo: Saraiva, 2008.

BRASIL. Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. *Diário Oficial da União*, 15 dez. 2006.

_____. Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008. *Diário Oficial da União*, 22 dez. 2008.

_____. Lei Complementar nº 147, de 7 de agosto de 2014. *Diário Oficial da União*, 8 ago. 2014.

_____. Senado Federal. *Projeto de Lei da Câmara: complementar n. 125*, de 2015. 9 set. 2015.

_____. Senado Federal. *Projeto de Lei da Câmara: complementar n. 125*, de 2015. 28 jun. 2016a.

_____. Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016. *Diário Oficial da União*, 28 out. 2016b.

⁶Sem revisão do editor.

DORA, Denise; PANNUNZIO, Eduardo. Em busca da ousadia: comentários sobre o anteprojeto de lei apresentado pelo grupo de trabalho 'marco regulatório das organizações da sociedade civil'. *Direito GV: research paper series*, n. 76, ago. 2013.

PESSÔA, Leonel Cesarino, TREZZA, Valéria M. A tributação das organizações da sociedade civil: condições de possibilidade para um simples social. *Pensando o direito*, n. 53, 2015. Disponível em: <http://www.participa.br/articles/public/0011/4339/Leonel_53_finalizada_web.pdf>. Acesso em: 3 fev. 2017.

SALAMON Lester M.; TOEPLER, Stefan. The influence of the legal environment on the development of the nonprofit sector. *Center for civil society studies: working paper series*, n. 17, 2000.

SCHOUERI, Luis Eduardo. *Direito tributário*. São Paulo: Saraiva, 2011.