



CENTRO UNIVERSITÁRIO DR. LEÃO SAMPAIO – UNILEÃO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

DAVID NOBELINO GOMES ARAÚJO

**A TRIBUTAÇÃO DAS STARTUPS COM BASE NA LEI COMPLEMENTAR
167/2019**

Juazeiro do Norte
2020

DAVID NOBELINO GOMES ARAÚJO

**A TRIBUTAÇÃO DAS STARTUPS COM BASE NA LEI COMPLEMENTAR
167/2019**

Monografia apresentada à Coordenação do Curso de Graduação em Direito do Centro Universitário Dr. Leão Sampaio, como requisito para a obtenção do grau de bacharelado em Direito.

Juazeiro do Norte
2020

DAVID NOBELINO GOMES ARAÚJO

**A TRIBUTAÇÃO DAS STARTUPS COM BASE NA LEI COMPLEMENTAR
167/2019**

Trabalho de Conclusão de Curso apresentado à coordenação do curso de Direito do Centro Universitário Dr. Leão Sampaio, como requisito para obtenção de grau de Bacharelado em Direito.

Aprovado em: ____/____/____

BANCA EXAMINADORA

IAMARA FEITOSA FURTADO LUCENA
Orientador(a)

RENATO BELO VIANNA VELLOSO
Avaliador(a)

TAMYRIS MADEIRA DE BRITO
Avaliador(a)

A TRIBUTAÇÃO DAS STARTUPS COM BASE NA LEI COMPLEMENTAR 167/2019

David Nobelino Gomes Araújo¹
Iamara Feitosa Furtado Lucena²

RESUMO

As novas tecnologias proporcionam inovações no setor produtivo, transformando o cotidiano dos indivíduos que delas se utilizem para trabalho e entretenimento. As startups surgem com um crescimento exponencial, aliando as inovações tecnológicas para satisfazer as demandas atuais, mas que sofrem com a mora do Estado em estabelecer a regulamentação e o modelo tributário. O objetivo do trabalho é analisar para investigar se a legislação tributária atual confere proteção as Startups sobre a criação, desenvolvimento e extinção da atividade, pautada no princípio constitucional da livre iniciativa. O estudo contempla a importância econômica e social das *startups* e as dificuldades enfrentadas para adequação no ordenamento jurídico, especialmente na legislação tributária. Utilizando-se uma abordagem qualitativa, através do método dedutivo. Identificando os conceitos e as características das Startups, apresentando a relevância para o cenário econômico e social brasileiro. Verificando através do planejamento econômico, onde as Startups podem ser inseridas dentro dos regimes tributários. Apurando a eficácia do Inova Simples aplicado as Startups, criado pela Lei Complementar 167/2019, além das eventuais mudanças que possam ocorrer com os projetos de lei que estão em tramitação no Congresso Nacional.

Palavras-chave: Startups; Regimes Tributários; Planejamento Tributário.

ABSTRACT

New technologies offer innovations in the productive sector, transforming the daily lives of individuals who use them for work and entertainment. Startups emerge with exponential growth, allying technological innovations to satisfy current demands, but who suffer from the State's delay in establishing regulation and the tax model. The objective of the work is to analyze to investigate whether the current tax legislation gives protection to Startups on the creation, development and extinction of the activity, based on the constitutional principle of free initiative. The study addresses the economic and social importance of startups and the difficulties faced in adequacy the legal system, especially in tax legislation. Using a qualitative approach, through the deductive method. Identifying the concepts and characteristics of Startups, presenting the relevance for the Brazilian economic and social scenario. Verify through economic planning, where Startups can be inserted into tax regimes. Assessing the effectiveness of Inova Simples applied to Startups, created by Complementary Law 167/2019, in addition to any changes that may occur with the bills that are in progress in the National Congress.

Keywords: Startups; Tax Regimes; Tax Planning.

¹Discente do curso de Direito da UNILEÃO. Email davidnobelino@gmail.com

²Docente do curso de Direito da UNILEÃO. Email: iamara@leaosampaio.edu.br

1 INTRODUÇÃO

O mérito do trabalho é apresentar as mudanças da legislação tributária nacional afetam o regime jurídico das startups, considerando as disposições do texto constitucional para a garantia e incentivo das atividades desenvolvidas com o referido modelo de negócio, bem como os projetos de lei que tramitam atualmente no Congresso Nacional.

O Brasil vem enfrentando um esgotamento das estratégias convencionais de estímulo ao desenvolvimento econômico e social. Os desenvolvimentos de novas tecnologias proporcionam inovações no setor produtivo, o que requer uma ampliação do escopo da norma constitucional. As startups surgem com um exponencial crescimento, aliando as inovações tecnológicas para satisfazer as demandas atuais, mas que sofrem da mora do Estado estabelecer a regulamentação e o modelo tributário. As Startups não tinham alternativas legais para o modelo de empresa, apenas aceitavam o disposto para empresas de diferentes tamanhos, mesmo não se adequando às práticas leis impostas às empresas tradicionais.

As Startups desempenham um papel econômico significativo a nível global, são responsáveis por mais de 50% dos novos empregos em escala global (FERNANDES, 2019). Diante o cenário de pandemia causado pelo novo Coronavírus (COVID – 19), onde a crise econômica custará milhares de empregos e a falência de diversas empresas. Ainda assim, os investimentos em startups durante o período de pandemia aumentaram em 20% ao mesmo período em abril de 2019, com base na pesquisa divulgada pela Inside Venture Capital Brasil, publicada em maio de 2020. Embora o cenário possa parecer favorável, nem todo modelo de negócio aplicado as Startups terá perspectiva de alto crescimento e rentabilidade, pois a tendência de aporte financeiro durante períodos de crise econômica é diminuído.

Em virtude do atual panorama, a proteção as atividades comerciais em período de pandemia com crise econômica, como diminuir os danos causados pela crise, e qual a melhor forma de garantir a manutenção dos negócios no período de pós crise. Compreendendo como os regimes de tributação podem ser aplicados as startups, além dos impactos da nova legislação altera o regime jurídico-tributário destas, impactando no sucesso ou fracasso da atividade.

Ademais, torna-se necessário apresentar o direito como um dos pilares para o desenvolvimento sustentável de uma empresa. Sendo assim, o objetivo não é apenas o sucesso financeiro do negócio, mas garantir a correta adequação da empresa perante a sociedade. A importância das *startups* autossustentáveis vai além dos seus limites jurídicos, tendo o compromisso de solucionar problemas sociais e ambientais da comunidade em que estão inseridas.

Para empreendedores a alta carga tributária brasileira é um dos fatores que impedem a vinda de investimentos de capital estrangeiro para o Brasil. É dever de toda empresa pagar seus tributos, mesmo com toda as dificuldades inerentes a atividade empresarial. A escolha do regime tributário é um dos fatores que irão determinar o sucesso da atividade empresarial da *Startup*. Verificando os benefícios que cada um dos regimes tributários vigentes, sendo esses: lucro real, lucro presumido e o simples nacional.

Com base nessa perspectiva, essa pesquisa pretende apresentar, no primeiro capítulo, o conceito de uma empresa Startup e as suas principais características, além da sua importância no atual cenário econômico, pegando como base conceitos doutrinários e legais, fazendo uma síntese da sua importância em diversos cenários, desde o econômico ao social.

Posteriormente, no segundo capítulo, será abordando a importância do planejamento econômico para a sustentabilidade do empreendimento, em especial as características que tornem as Startups modelos de negócios vindouros, trazendo benefícios não apenas para o empreendedor, mas ao fisco que receberá os tributos advindos de todo o ciclo necessário para a realização das atividades. Apresentando os três regimes tributários até então aplicados e como podem ser aplicados a determinados negócios, em especial os benefícios e questões que requeiram uma maior atenção para os empreendedores.

Por fim, no terceiro capítulo, as inovações advindas da lei complementar 167/2019, o marco legal das Startups, se os dispositivos da legislação contemplam as necessidades para a criação, manutenção e a extinção do negócio. Também, verificando a possibilidade da existência de lacunas que possam causar algum imbróglio jurídico. Apresentando quais as possíveis alterações que possam vir com os projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional relacionados ao tema.

2 METODOLOGIA

O projeto de pesquisa é aplicado à ciência jurídica, com especialidade nas seguintes áreas: Direito Constitucional, Direito Tributário, Direito Empresarial e Direito Financeiro. A coleta de dados se deu por pesquisa bibliográfica em livros da área jurídica, área contábil, pesquisa eletrônica através de periódicos, legislação vigente e projetos de lei em tramitação no Congresso Nacional. Apresentando a importância econômica e social das *startups* e as dificuldades enfrentadas para adequação no ordenamento jurídico, especialmente na legislação tributária. Utilizando-se uma abordagem qualitativa, através do método dedutivo.

Sendo um estudo teórico, o presente artigo jurídico enquadra-se em pesquisa de natureza básica, com a função de elucidar as lacunas sobre o tema. Criando uma intimidade com o tema da pesquisa, deixando-o descomplicado. A pesquisa tem base exploratória, visto que a mesma tem um objetivo de criar familiaridade com o tema estudado, utilizando-se da pesquisa bibliográfica e tem por objetivo apenas gerar conhecimentos novos para avanço dos estudos, sem que haja aplicação prática.

3 CONSIDERAÇÕES ACERCA DO CONCEITO E CARACTERÍSTICAS DAS STARTUPS

A Constituição Federal de 1988, estabelece em seu artigo 1º, inciso IV: “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa”.

A Carta Magna de 1988, foi clara na determinação do sistema econômico adotado para o Brasil, não só no artigo 1º, inciso IV, mas em outros vários dispositivos que garantem a liberdade econômica e a livre iniciativa. Para Silva (2000, p. 767), “a liberdade de iniciativa envolve a liberdade de indústria e comércio ou liberdade de empresa e a liberdade de contrato.” Os constituintes estavam atentos De acordo com Schwab (2016) a quarta revolução industrial é a integração de tecnologias já existentes, sobre a infraestrutura da revolução digital. Não surge como uma quebra dos paradigmas construídos ao longo de anos de revolução técnico científica, mas como uma evolução.

A evolução do sistema capitalista é dividida em 03 (três) fases: a primeira é do Capitalismo Comercial ou Mercantil, compreendido do século XV ao XVIII; a segunda fase é do Capitalismo Industrial, compreendido dos séculos XVIII e XIX; a terceira fase

o Capitalismo Financeiro ou Monopolista, determinado a partir do século XX. Nestas etapas, ocorreram avanços no modelo de produção industrial, divididas em três fases: Primeira Revolução Industrial, Segunda Revolução Industrial e Terceira Revolução Industrial (COMPARATO, 2018).

Atualmente, estamos vivenciando a Revolução 4.0, que consiste na automatização da indústria, unindo as máquinas com as tecnologias da informação. Sendo a junção de automação e tecnologia da informação. Não em decorrência de uma ruptura do sistema, mas de um processo de transição entre as inovações advindas de cada período das revoluções industriais (SCHWAB, 2016).

Até recentemente, não existia no ordenamento jurídico brasileiro nenhuma definição que conceituasse as *Startups*. Os conceitos doutrinários delimitam algumas características como: modelo de negócio que pretende crescer rápido, visando torna-se uma grande companhia; dependem de investimento para a sustentabilidade do negócio. A temática das *Startups* encontra-se presente nos estudos de diversas áreas do conhecimento científico, entretanto faltava uma sistematização do tema na ciência jurídica. Nos conceitos presentes em artigos e instituições que fazem a defesa do, são encontradas características básicas para definir as *startups*.

E quando não existe regulamentação suficiente, surge a insegurança jurídica. Sem segurança jurídica, todo negócio passa a ter incertezas de um futuro próspero. A deficiência do Estado em não regulamentar um setor produtivo leva a questionamentos sobre o funcionamento do modelo de negócios, sendo um exemplo comum a não diferenciação entre uma *Startup* de uma Microempresa (MPE).

O marco legal das *Startups* somente veio em 2019 com a lei complementar n° 167, de 24 de abril de 2019, momento em que este tipo de atividade representa uma significativa parcela da economia nacional. Entretanto, mesmo com a legislação inovando em diversos aspectos, especialmente para a fase de criação, ainda ficaram omissas diversas questões essenciais nas atividades de uma *Startup*.

A definição do que consiste uma *Startup* é de um empresa de caráter inovador com o objetivo de aperfeiçoar sistemas, métodos ou modelos de negócio, de produção, de serviços ou de produtos, os quais, quando já existentes, sendo as startups de natureza incremental quando realizam o aperfeiçoamento, ou, as startups de natureza disruptiva, que tem a finalidade de inovar, de acordo com o artigo 65-A, § 1° da lei complementar n° 167, de 24 de abril de 2019 (BRASIL, 2019).

As definições do conceito de *Startups* são diversas, como a definição do Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Sebrae), a seguir: uma *startup* é um grupo de pessoas à procura de um modelo de negócios repetível e escalável, trabalhando em condições de extrema incerteza.

As *startups* reúnem pontos específicos como: um promissor sucesso, que depende de planejamento torna-se saudável ou extinguir a atividade, partindo de um ponto que não há nada sólido sobre o modelo de negócios, somente incertezas.

Ensina Schumpeter que:

[...] as novas combinações [inovações], via de regra, estão corporificadas, por assim dizer, em empresas novas que geralmente não surgem das antigas, mas começam a produzir ao seu lado; Para manter o exemplo já escolhido, em geral não é o dono de diligências que constrói estradas de ferro. (1988, p.49)

A necessidade de empreender para a subsistência é o principal fator para a abertura de uma empresa, e não de uma ideia de produto ou serviço inovador. Empresas atuam em nichos tradicionais de mercado, o que reduz sensivelmente a incerteza quanto à aceitação do mercado consumidor do produto ou serviço comercializado, e têm como objetivo se manterem rentáveis no longo prazo.

Segundo o SEBRAE, 25% (vinte e cinco por cento) das empresas fecham suas portas em até dois anos. Os fatores que levam ao encerramento da atividade empresarial não é somente as crises econômicas em que a empresa está inserida, mas à falta de planejamento da empresa as soluções disponíveis no ordenamento jurídico.

Segundo Falcão (2017), as Startups estão em processo embrionário no Brasil, se analisarmos as mudanças advindas desses modelos de negócios com o investimento de alto capital em condições de incerteza. As definições, leis e relações práticas de *startups* surgiram recentemente no cenário da economia nacional.

No cenário de crise econômica enfrentada pela economia brasileira, debates sobre a necessidade de reformas estruturantes que possam retornar ao crescimento econômico e a geração de emprego. Uma das mudanças a serem realizadas é a reforma tributária, um dos maiores alvos de queixas de empreendedores nacionais e internacionais. A maioria das empresas que buscam implantar investimentos buscam apoio dos entes federativos, usando todos os benefícios aplicáveis ao modelo de negócios. Caso não aplicados os benefícios fiscais, torna-se inviável a manutenção da empresa no Brasil.

Em relação aos custos administrativos impostos às empresas, o sistema tributário brasileiro mostra o tamanho de sua ineficiência. De acordo com o relatório Doing Business (2015), do Banco Mundial, no Brasil, uma empresa de tamanho médio gasta 2.600 horas por ano com a burocracia tributária. Um número absurdamente alto quando comparado com países como o México (334 horas por ano) ou a Argentina (405 horas por ano). Para finalizar, basta ressaltar que o segundo pior país da amostra nesse quesito é a Bolívia, onde se gastam 1.025 horas com a burocracia tributária. Em resumo, a burocracia tributária brasileira impõe às nossas empresas um custo administrativo quase três vezes maior do que o imposto ao segundo pior país ranqueado nesse quesito. (SACHSIDA, 2017, p. 09)

No cenário internacional, temos exemplos de como a legislação implementada auxiliou o nascimento e crescimento sustentável de *Startups*, como França, EUA e Reino Unido. As ações além de conferirem um desenvolvimento sustentável das mesmas, incentiva a ida das empresas, pois esse tipo de empreendimento é facilmente transferível para qualquer local que tenha fluxo de relações comerciais.

No cenário interno as constituições das *Startups* dependem de um conjunto de atos constitutivos para a formalização nos órgãos competentes afim de adquirir a personalidade jurídica. Diferente de empresas de médio e grande porte, as *Startups* devem planejar todas as etapas, o que inclui até como será a extinção da mesma, caso o modelo das atividades não logre êxito.

No Brasil, é facultado aquele que exerce empresa a escolha de um dos 3 regimes de tributação, caso a atividade enquadre-se nas regras definidas pela legislação tributária. É essencial um estudo contábil para a escolha do regime tributário, devendo ser aplicado o que gere o menor pagamento de tributos, sem dispêndio para o cálculo dos tributos a serem pagos. A escolha incorreta levará a startup a dificuldades econômicas e administrativas.

No Brasil as *Startups* são obrigadas a engolir um remédio feito para ser metabolizado pelas empresas de pequeno, médio e grande portes. A ausência de uma linguagem jurídica acessível às empresas Startups é um dos indicadores para medir a distância que temos dos países em que as Startups são consideradas como a fonte de dinamismo econômico e germes de grandes corporações inovadoras (...). (FALCÃO, 2017, p. 6).

Como em um processo natural da globalização com a necessidade do crescimento econômico do modelo capitalista, as Startups surgem por uma necessidade de inovação em modelos de negócios novos ou existentes. Entretanto, o panorama do crescente número de empresas enquadradas como Startups vai de encontro ao modelo

de tributação existente há décadas –apresentando poucas mudanças significativas em prol da fomentação da economia – formando uma dicotomia entre a inovação do setor privado com a mora do poder público.

4 REGIMES JURÍDICOS APLICADOS AS STARTUPS

O sistema tributário nacional é complexo e diante as inúmeras medidas adotadas pelos governos no âmbito fiscal com o intuito de aumentar a carga tributária para melhorar as suas arrecadações, bem como a concorrência empresarial, torna-se necessário um planejamento tributário, onde se busque através de ação lícita, antes da ocorrência do fato gerador, excluir, reduzir ou postergar os respectivos encargos tributários. Para Francisco Coutinho Chaves (2008, p.5) o planejamento tributário é o processo de escolha de ação, não simulada, anterior à ocorrência do fato gerador, visando, direta ou indiretamente, a economia de tributos, é também chamada de elisão fiscal.

Fazer planejamento tributário, não é apenas um direito garantido na Constituição Federal, mas também um dever legal determinado pela Lei 6.404/76 em seu artigo 153:

Art. 153. O administrador da companhia deve empregar, no exercício de suas funções, o cuidado e diligência que todo homem ativo e probo costuma empregar na administração dos seus próprios negócios.

Para que uma empresa atinja um bom planejamento, são necessários meios gerenciais que possibilitem a não ocorrência do fato gerador do tributo, que diminua o montante devido ou que adie o seu vencimento. No âmbito da esfera administrativa, buscando a utilização dos meios previstos em lei que lhe garantam uma diminuição legal do ônus tributário e no âmbito do Poder Judiciário, através da adoção de medidas judiciais, com o fim de suspender o pagamento, diminuição da base de cálculo ou alíquota e contestação quanto à legalidade da cobrança.

Para se evitar a incidência do fato gerador do tributo, pode-se substituir a maior parte do valor do pró-labore dos sócios de uma empresa, por distribuição de lucros, já que são isentos de IRF e evita de pagar o INSS sobre o pro labore. Para reduzir o montante do tributo, sua alíquota ou reduzir a base de cálculo do tributo, o contribuinte tem a opção de apurar o Imposto de Renda (IRPJ) pelo Lucro Presumido, pelo Lucro Real ou enquadrar-se no SIMPLES, analisa detalhadamente a situação e depois decide

pela sistemática que representa menor desembolso e para retardar o pagamento do tributo, postergando (adiando) o seu pagamento, sem a ocorrência da multa, pode-se transferir o faturamento da empresa do dia 30 (ou 31) para o 1º dia do mês subsequente.

Portanto, um planejamento tributário eficiente passa pela parametrização da carga tributária correta sobre cada produto comercializado, no que diz respeito as formas de tributação, o tipo de operação e localização geográfica, além dos regimes especiais de tributação que pode ser de acordo com o produto, com atividade econômica e até mesmo depender do município de destino ou a forma que ela será utilizada impactam no planejamento tributário.

É comum que os criadores de Startups não idealizem no modelo de negócio a longo prazo. O administrador deve buscar no desempenho das funções o menor ônus tributário incidente na atividade, seja evitando, diminuindo ou retardando o surgimento das obrigações tributárias, tal prática é lícita e consiste na elisão fiscal.

Conforme os ensinamento de Hugo de Brito Machado:

Não é razoável esperar-se que alguém, podendo pagar menos sem cometer ilegalidade, prefira pagar mais. Se uma atividade pode ser exercida de formas diferentes, e uma dessas formas implica menor ônus tributário, não se pode esperar que o contribuinte escolha a forma mais onerosa. Assim, é absolutamente lícito ao contribuinte buscar as formas operacionais que lhe permitam pagar menos tributo, desde que sem violação à lei. (2008, pg.276)

Não deve o contribuinte, jamais, recorrer a prática da evasão fiscal, sendo o ato de sonegação ou fraude pelo contribuinte que encontra de maneira ilícita para economizar na carga tributária. A evasão fiscal consiste em toda a ação consciente, espontânea, dolosa ou intencional do contribuinte através de meios ilícitos para evitar, eliminar, reduzir ou retardar, o pagamento do tributo devido, após a ocorrência do fato gerador, não adimplindo com a obrigação tributária.

4.1. Regimes tributários

Podemos entender o regime de tributação como sendo o sistema de cobrança de impostos escolhido por uma empresa que deve ser recolhido ao governo, a depender do ramo de atividade, bem como do faturamento. No Brasil, há quatros tipos de regime de tributação: lucro real, lucro presumido e simples nacional.

4.1.1. O simples nacional

O simples nacional é regido pela complementar 123/2006, entre os artigos 12 ao 46. A previsão constitucional, artigo 146, inciso III, parágrafo único da Constituição Federal de 1988.

Esse regime tem como objetivo dar um tratamento diferenciado para os pequenos empresários, microempresas (MEI) e empresas de pequeno porte (EPP). Contemplando a arrecadação unificada de tributos, bem como uma redução expressiva na carga tributária, tendo em vista a redução nas alíquotas dos mesmos, além da diminuição significativa da burocracia já que passará a recolher 08 (oito) impostos em um único documento, documento este conhecido pela sigla “DAS”.

Conforme art. 3º da lei complementar no 123 de 14 de dezembro de 2006, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da lei no 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (código civil), devidamente registrados no registro de empresas mercantis ou no registro civil de pessoas jurídicas, conforme o caso. Desde que a microempresa aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e no caso de empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).

Com a edição da Lei Complementar nº 155/2016, os limites de enquadramento como microempresa passou para R\$ 480.000,00 (Quatrocentos e Oitenta Mil Reais) e como Empresa de pequeno Porte para R\$ 4.800.000,00 (Quatro Milhões e Oitocentos Mil Reais) no entanto continua o limite de faturamento bruto acumulado de R\$ 3.600.000,00 (Três milhões e Seiscentos mil reais), para efeito de recolhimento do ICMS e do ISS no Simples Nacional, caso ultrapasse esse valor, os respectivos impostos serão cálculos e recolhidos na sistemática normal.

Na pesquisa realizada pela *Abstartups* e *Accenture*, sobre a radiografia de Startups no ano de 2017, indicou que 69% do faturamento anual das operações deste modelo de negócio, estão abaixo de R\$ 50.000,00 (cinquenta mil reais). O dado revela que tais empreendimentos ainda estão em fase inicial, com dificuldades da inserção no mercado, pois pautam-se em escalar os seus negócios.

Os benefícios conferidos pelo Simples Nacional são inúmeros, o que torna quase uma unanimidade para as pequenas empresas e atividades em estágio inicial de

desenvolvimento. Assim, pelo modelo empresarial da Startup é possível o seu enquadramento no Simples Nacional.

4.1.2. Lucro real

Trata-se de um regime de tributação onde a apuração do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido pode ser optado por todas as pessoas jurídicas, quer por obrigatoriedade prevista na legislação vigente, quer por livre opção, levando-se em consideração o limite do faturamento anual como também as atividades econômicas, onde os tributos federais (IRPJ e CSLL) são calculados com base no lucro líquido do período, ajustado pelas adições, exclusões ou compensação prescritas no regulamento do imposto de renda. Enquanto que as contribuições para o PIS (Programa de Integração Social) e para a COFINS (Financiamento da Seguridade Social) são tributadas pelo regime não cumulativo, ou seja, aplica-se o percentual sobre o faturamento da empresa e toma-se o crédito sobre as entradas permitidas na legislação. Conforme Regulamento do Imposto de Renda, decreto nº 3.000/1999, em seu art. 247, define Lucro real como sendo —consiste no lucro líquido do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões e compensações, sendo estas autorizadas pela lei que regulamenta o imposto de renda (artigo 6 do decreto lei n 1598/77 e a instrução normativa rfb nº 1700/17 art. 61). O lucro real pode ser feito através do balanço anual, levantado até 31 de dezembro ou através de balancetes trimestrais, conforme a lei 9.430/1996.

Em tese, o lucro real é um regime de tributação em que todas as pessoas jurídicas podem optar, seja microempresa, empresa de pequeno porte ou multinacional. Entretanto, algumas empresas não tem a possibilidade de escolha do seu regime tributário.

Em contrapartida, o lucro real pode apresentar-se uma opção mais vantajosa, no momento em que os custos e despesas são altos, diminuindo assim a lucratividade, base de cálculo dos impostos.

Na maioria das *Startups* a forma de tributação só é possível no lucro real, seja pela não aplicabilidade das regras previstas para o simples nacional, ou pelas vantagens oferecidas pelo regime tributário, pois realizam um alto investimento inicial, sem auferir receita por um longo período. Apesar que o lucro não seja o preferido pelos empreendedores em razão da necessidade de um maior controle contábil das atividades

empresariais, o que demanda um bom planejamento tributário. Entretanto, pode ser vantajoso já na fase de constituição do modelo de negócio.

4.1.3. Lucro presumido

O lucro presumido ou estimado é um conceito tributário. Tem a finalidade de facilitar o pagamento do imposto de renda, sem ter que recorrer à complexa apuração do lucro real, que pressupõe contabilidade eficaz, ou seja, capaz de apurar o resultado antes do último dia útil do mês subsequente ao encerramento trimestral. (FABRETTI, 2008).

O lucro presumido está normatizada pelos artigos 516 a 528 do Regulamento do Imposto de Renda (Decreto 3.000/1999), sendo esta uma forma de tributação simplificada, onde o Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) e a Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL) vão incidir sobre um lucro estimado que possui sua variação entre 1,6% a 32% da receita, de acordo com a atividade da empresa, independente da mesma ter obtido lucro ou não. No caso da atividade de comércio e indústria estão sujeitas à presunção do IRPJ de 8% e da CSLL de 12%. Já os serviços estão sujeitos à presunção de 32%, para ambos os tributos. Tendo encontrado a base de cálculo do Imposto de Renda e da Contribuição Social, são aplicadas as mesmas alíquotas aplicáveis ao lucro real (15% e 9%).

No caso de opção pelo lucro presumido, as contribuições ao Programa de Integração Social (PIS) e para a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS) são tributadas pelo regime cumulativo, ou seja, aplica-se o percentual de 0,65% e 3,0% respectivamente sobre o faturamento da empresa. Podem optar pelo lucro presumido as pessoas jurídicas cuja receita total no ano-calendário anterior tenha sido igual ou inferior a R\$ 78.000.000,00 (setenta e oito milhões de reais) e que não estejam obrigadas à tributação pelo lucro real em função da atividade exercida ou da sua constituição societária ou natureza jurídica. A escolha pela tributação com base no lucro presumido será definitiva em relação a todo o ano-calendário e via de regra, é manifestada com o pagamento da primeira quota ou parte única do imposto devido correspondente ao primeiro período de apuração de cada ano calendário.

Essa forma de tributação apresenta algumas vantagens, como redução significativa na apuração do PIS e COFINS, que tem alíquotas menores do que no lucro real, caso o lucro da sua empresa seja superior à presunção existe uma vantagem tributária. As obrigações são menos complexas, o que viabiliza o cumprimento das mesmas, mas apresenta algumas desvantagens como a não compensação de créditos

de PIS e COFINS, e a base de cálculo dos impostos será a receita bruta, independentemente da lucratividade da empresa.

Como visto o regime de tributação Lucro Presumido tem alíquotas fixas, logo a depender da atividade da empresa, e da faixa de faturamento acumulado, o presumido poderá ser mais econômico, levando em consideração o fato do lucro ser definido por presunção podendo até mesmo apresentar uma vantagem em relação ao lucro real, além de um volume menor de obrigações acessórias a serem cumpridas.

A opção do lucro presumido para a Startups não demonstra ser viável pelo modelo de negócio em que o grau de incertezas é inerente a atividade desenvolvida, onde a necessidade de altos investimentos em muitas situações não é acompanhada de um lucro sobre as atividades ou serviços disponibilizados pelas Startups, que na fase inicial buscam manterem-se sustentáveis no mercado. Mas pode ser aplicado para empresas que já estejam consolidadas no mercado, podendo oferecer diversos benefícios como o menor volume de obrigações a serem cumpridas e a depender da atividade da empresa, e da faixa de faturamento acumulado, o presumido poderá ser mais econômico, levando em consideração o fato do lucro ser definido por presunção podendo até mesmo apresentar uma vantagem em relação ao lucro real.

5 A LEI COMPLEMENTAR 167/2019 – O MARCO LEGAL DAS STARTUPS

Publicada em 25 de abril de 2019, a lei complementar que regulamenta a Empresa Simples de Crédito e instituiu o Inova Simples. Definindo o Inova Simples como um regime simplificado, objetivando a criação e formalização de novas Startups. Apresentando o conceito de Startups, que até então só era definido por doutrinadores. Facilitando registro de marcas de patentes junto ao Instituto Nacional de Propriedade Industrial (INPI), protegendo as ideias inovadoras das Startups. A lei reconheceu a importância das Startups para o meio empresarial, como ferramenta para a criação de empregos e renda, além do fomento na tecnologia. Ainda concede privilégios a facilidade na abertura e no imediato fechamento das empresas beneficiárias do Inova Simples, caso não logrem êxito nas atividades.

“Art. 65-A. É criado o Inova Simples, regime especial simplificado que concede às iniciativas empresariais de caráter incremental ou disruptivo que se autodeclarem como startups ou empresas de inovação tratamento diferenciado com vistas a estimular sua criação, formalização, desenvolvimento e consolidação como agentes indutores de avanços tecnológicos e da geração de emprego e renda.

§ 3º O tratamento diferenciado a que se refere o *caput* deste artigo consiste na fixação de rito sumário para abertura e fechamento de empresas sob o regime do Inova Simples, que se dará de forma simplificada e automática, no mesmo ambiente digital do portal da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios (Redesim), em sítio eletrônico oficial do governo federal, por meio da utilização de formulário digital próprio, disponível em janela ou ícone intitulado Inova Simples.

Ao realizar o cadastro com as informações necessárias para a abertura da Startup, o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) é criado de forma automática. Estando as Startups com os benefícios para as empresas que optam pelo simples nacional, em especial as alíquotas reduzidas, simplificação na apuração e no pagamento de tributos, como na entrega das declarações, além possibilidade de conseguirem algumas linhas de crédito especiais. Reconhecendo assim, o modo de desenvolvimento e aperfeiçoamento das startups, tratando-se de um novo marco regulatório, pois garante o surgimento das startups, com a formalização da atividade, gerando segurança jurídica para os modelos negócios. Ao estado novas fontes de arrecadação de tributos, e proporcionando o aumento nos postos de trabalhos, aumentando as fontes de renda.

Ao atribuir o recebimento dos benefícios do Inova Simples a determinação das empresas em se autodeclararem como uma startup, a lei acabou trazendo insegurança jurídica, pois não define os critérios legais para o enquadramento no regime simplificado, logo quem serão os beneficiados, evitando uma generalização da aplicação dos benefícios para empresas que não fazem jus. Por fim, como consequência, muitos que podem optar pelo Inova Simples podem deixar de fazer a escolha, por receio, devido a punição máxima no valor de R\$ 50.000.000,00 (CINQUENTA MILHÕES DE REAIS), para empresas que indevidamente utilizem-se dos benefícios do Inova Simples por não estarem em conformidade com os requisitos.

A LC 167/2019 prevê que o limite para comercialização experimental é de 81 mil reais, entretanto não foi definido de como ocorrerá a tributação de receita proveniente da fase de validação, ficando a cargo do Comitê Gestor do Simples a tributação ou não do faturamento da comercialização experimental. Ainda que, o regime do Inova Simples esteja em fase inicial e demande de outras regulamentações a curto prazo, pode valer muito a pena começar sua startup optando por ele, mesmo diante de incerteza jurídica.

Destaca-se que ainda estão em tramitação no Congresso Nacional os seguintes projetos de lei que disciplinam as Startups: O Projeto de Lei nº 9362/2017 confere a

isenção do recolhimento do imposto de renda, pelo período de doze meses para startup com renda mensal de R\$ 100.000,00 de até cinco funcionários, e redução de 50% do 13º ao 24º mês. Estando vinculado o projeto de lei 477/2019 que concede isenção de impostos a startups que atuem no setor agrário, com objetivo de auxiliar a atividade do produtor rural.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diferente de outros ramos de atividades, as *Startups* surgem em com uma nova proposta de mercado, que em muitos casos não existe concorrentes e os altos custos da atividade. Quando inicia-se um empreendimento, a atenção dos empreendedores é em como otimizar o seu modelo de negócios, mas pela complexidade do sistema tributário e desconhecimento dos benefícios do planejamento tributário, muitos negócios tem o seu fim de forma tão célere quanto a ideia que o fez surgir.

É inegável que a complexidade não decorre apenas da quantidade excessiva de tributos, mas principalmente das extensas e confusas legislações que disciplinam cada um em particular, produzindo uma série de formalidades e burocracia descomunais, sem coerência e racionalização que o torne simplificado e compreensível, tanto do ponto de vista da estruturação jurídica, como dos procedimentos de controle da arrecadação. Diante o exposto, verifica-se a necessidade de uma ampla reforma tributária, em especial aos regimes tributários, visando o favorecimento dos novos setores que utilizam-se da tecnologia para modificar e aperfeiçoar o mercado, com uma política econômica que acelere o crescimento e com uma carga fiscal que seja suportável pelas empresas.

Foi averiguado que o regime de tributação Lucro Presumido tem alíquotas fixas, logo a depender da atividade da empresa, e da faixa de faturamento acumulado, o presumido poderá ser mais econômico, levando em consideração o fato do lucro ser definido por presunção podendo até mesmo apresentar uma vantagem em relação ao lucro real, além de um volume menor de obrigações acessórias a serem cumpridas. Em contrapartida, o lucro real pode apresentar-se uma opção mais vantajosa, no momento em que os custos e despesas são altos, diminuindo assim a lucratividade, base de cálculo dos impostos. Como consequência, a aplicação do regime para as Startups não apresenta vantagens, diante o atual cenário de criação e manutenção das atividades em virtude do altos investimento sem perspectivas de quanto tempo o negócio irá auferir lucros.

Dessa forma, a Lei Complementar 167/19 favorece a abertura das Startups, como a simplificação dos impostos, e caso não logrem êxito, a celeridade na extinção. Sendo, uma inovação para um setor que está, gradualmente, trazendo investimentos e contribuindo com o desenvolvimento tecnológico. Embora, o legislador tenha ficado omissivo sobre as definições dos critérios aplicados as iniciativas empresariais, não definindo o que é inovação, não somente aplicada ao meio científico, mas ao meio empresarial.

Portanto, através deste estudo verifica-se que há a necessidade de um planejamento tributário eficiente, passando pela escolha correta do regime de tributação, para que possa garantir ao contribuinte uma redução dos seus custos tributários, tornando-o mais competitivo e rentável, diante da economia e mediante uma apuração mais detalhada e estudada de suas obrigações tributárias, com isso manter-se em situação de adimplência e conseqüentemente a sua permanência no mercado, com crescimento econômico e financeiro. Estando o Brasil no compromisso de oferecer um ambiente propício para o surgimento e aperfeiçoamento de empresas pautadas na inovação, aplicada a tecnologia e ao meio empresarial.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Projeto de Lei nº 6625/2013.** Dispõe sobre o Sistema de Tratamento Especial a Novas Empresas de Tecnologia (SisTENET) e seu regime tributário diferenciado e dá outras providências. Disponível em: <https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/598004>. Acesso 20 mai 2019.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm. Acesso 24 maio 2019.

BRASIL. **Tributação no Brasil: estudos, ideias e propostas: ICMS, seguridade social, carga tributária, impactos econômicos.** Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão – Brasília: Ipea, 2017. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/livros/livros/170512_livro_tributacao.pdf. Acesso 21 jul 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 104, de 10 de Janeiro de 2001.** Altera dispositivos da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp104.htm. Acesso 22 nov 2019.

BRASIL. **Lei Complementar no 123, de 14 de Dezembro de 2006.** Institui o Estatuto

Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm. Acesso 20 nov 2019.

BRASIL. **Lei Complementar nº 155**. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para reorganizar e simplificar a metodologia de apuração do imposto devido por optantes pelo Simples Nacional; altera as Leis nº 9.613, de 3 de março de 1998, 12.512, de 14 de outubro de 2011, e 7.998, de 11 de janeiro de 1990; e revoga dispositivo da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp155.htm. Acesso 25 jun 2019.

BRASIL. **Lei complementar nº 167, de 24 de abril de 2019**. Dispõe sobre a Empresa Simples de Crédito (ESC) e altera a Lei nº 9.613, de 3 de março de 1998 (Lei de Lavagem de Dinheiro), a Lei nº 9.249, de 26 de dezembro de 1995, e a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 (Lei do Simples Nacional), para regulamentar a ESC e instituir o Inova Simples. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp167.htm. Acesso: 10 nov 2019

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de Direito Comercial, Volume 1: direito de empresa** – 19ª ed. – São Paulo: Saraiva, 2015

CREMASCO, Diego Mutti Ferreira. **A carga tributária no Brasil é alta comparada à de outros países?**. POLITIZE. 2017. Disponível em: <https://www.politize.com.br/carga-tributaria-brasileira-e-alta/>. Acesso 24 mai 2019.

FALCÃO, João Pontual de Arruda. **Startup law Brasil: o direito brasileiro rege mas desconhece as startups 2017**. Dissertação de Mestrado em Direito - Escola de Direito do Rio de Janeiro da Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2017. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/18186?show=full>. Acesso 01 jun 2019.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. de A. **Fundamentos de metodologia científica**. 7.ed. São Paulo: Atlas, 2010.

MACHADO, Hugo de Brito. **Comentários ao Código Tributário Nacional**. 2ª. Edição. São Paulo: Atlas, 2003

NAKAGAWA, Fernando. **Brasil tem a maior carga tributária da América Latina**. Revista Exame. Disponível em: <https://exame.abril.com.br/economia/brasil-tem-maior-carga-tributaria-da-america-latina/>. Acesso: 15 de maio de 2019.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2013.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional Positivo**, 17ª Edição, São Paulo. Melhoramentos, 2000.

SCHWAB, Klaus Martin. **A quarta revolução industrial**. 1º ed. Edipro: Geneva, 2019.

SEBRAE. **O que é uma Startup.** 2014. Disponível em:
<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/artigos/o-que-e-uma-startup,6979b2a178c83410VgnVCM1000003b74010aRCRD>. Acesso: 22 maio 2019.