



**UNIVERSIDADE ESTADUAL DA PARAÍBA
CAMPUS V - CCBSA
CENTRO DE CIÊNCIAS BIOLÓGICAS E SOCIAIS APLICADAS
CURSO DE CURSO DE ESPECIALIZAÇÃO EM GESTÃO PÚBLICA**

HENRIQUE OLIVEIRA GADELHA

**ICMS NA FORMA DO SIMPLES NACIONAL: Conveniência do Ingresso em
Regime de Apuração por Contribuinte Paraibano**

JOÃO PESSOA
2016

HENRIQUE OLIVEIRA GADELHA

**ICMS NA FORMA DO SIMPLES NACIONAL: Conveniência do Ingresso em
Regime de Apuração por Contribuinte Paraibano**

Monografia apresentada ao curso de Especialização em Gestão Pública da Universidade Estadual da Paraíba, como requisito para o título de Especialista em Gestão Pública.

Orientador: Me Edilon Mendes Nunes

JOÃO PESSOA/PB
2016

É expressamente proibida a comercialização deste documento, tanto na forma impressa como eletrônica. Sua reprodução total ou parcial é permitida exclusivamente para fins acadêmicos e científicos, desde que na reprodução figure a identificação do autor, título, instituição e ano da dissertação.

G124i Gadelha, Henrique Oliveira
ICMS na forma do simples nacional: conveniência do ingresso em regime de apuração por contribuinte paraibano [manuscrito] / Henrique Oliveira Gadelha. - 2015.
49 p. : il. color.

Digitado.
Monografia (Gestão Pública EAD) - Universidade Estadual da Paraíba, Pró-Reitoria de Ensino Médio, Técnico e Educação à Distância, 2015.
"Orientação: Prof. Ms. Edilon Mendes Nunes, PROEAD".

1. Impostos. 2. Simples Nacional. 3. ICMS. 4. Contribuintes Paraibanos. I. Título.

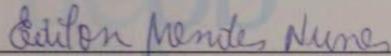
21. ed. CDD 343.042

HENRIQUE OLIVEIRA GADELHA

ICMS NA FORMA DO SIMPLES NACIONAL: Conveniência do Ingresso em
Regime de Apuração por Contribuinte Paraibano

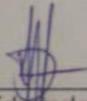
Monografia apresentada ao curso de
Especialização em Gestão Pública da
Universidade Estadual da Paraíba, como
requisito para o título de Especialista em
Gestão Pública.

Aprovada em 28 / 03 / 2015.



Prof. Me Edilon Mendes Nunes
Orientador


Prof. Me Aline Poggi Lins de Lima
Examinadora


Prof. Dr. Edvando Fernandes Gomes
Examinador

JOÃO PESSOA
2015

DEDICATÓRIA

Aproveito a oportunidade de dedicar este trabalho a todos que contribuíram com sua realização, minha esposa Manuella Pimenta, minha filha Marina Gadelha, minha enteada Marcella Pimenta e demais familiares, colegas de trabalho, especialmente a Tatiana Menezes, Lindemberg Roberto e Hugo Alexandre, orientador e equipe da Universidade Estadual da Paraíba e, especialmente, a DEUS.

AGRADECIMENTOS

Agradeço a todos que direta ou indiretamente me incentivaram a prosseguir na conclusão dessa Especialização em Gestão Pública.

RESUMO

O Simples Nacional é um regime especial de arrecadação de imposto e contribuições, devidos pelas Micro e Pequenas Empresas, previsto na Constituição Federal em seus art. 146 e 179 e instituído pela Lei Complementar nº 123/06. Abrange um total de oito tributos das três esferas da federação: União, Estados/Distrito Federal e Municípios, quais sejam: IRPJ (Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica), IPI (Imposto sobre Produtos Industrializados), CSLL (Contribuição Social sobre o Lucro Líquido), COFINS (Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social), PIS/PASEP (Contribuição), CPP (Contribuição Patronal Previdenciária), ICMS (Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação) e ISS (Imposto sobre Serviços), que é opcional para o contribuinte; que conta com a redução de obrigações acessórias e o recolhimento dos tributos é feito em Documento de Arrecadação Único (DAS). A gestão do Simples Nacional é compartilhada entre os diversos entes, ficando as atribuições de arrecadação, fiscalização e cobrança dos tributos integrada entre os diversos entes da federação. O presente trabalho propõe-se a analisar a repercussão do ICMS devido na forma do Simples Nacional pelo contribuinte no Estado da Paraíba, bem como suas obrigações acessórias, com vistas a fornecer subsídios para empresários e contadores na difícil missão de fazer o planejamento tributário da empresa. De forma que ao longo do trabalho foram exploradas as particularidades do Simples Nacional no Estado da Paraíba, sem descurar dos aspectos nacionais de seus regramentos, com vistas a fornecer aos empresários um material de consulta para auxiliar o planejamento tributário dos empreendedores paraibanos. Trata-se de uma pesquisa bibliográfica cujos termos-chaves para encontrar os referenciais foram: contribuição, impostos, ICMS e arrecadação tributária. A pesquisa foi realizada em livros, artigos, assim como na web no período de novembro de 2014 a fevereiro de 2015.

PALAVRAS-CHAVE: Simples Nacional; ICMS; Contribuintes paraibanos.

ABSTRACT

Simple Nacional is a special system of tax collection and contributions payable by the Micro and Small Enterprises by the Brazilian Federal Constitution in their articles 146 and 179 and established by Complementary Law No. 123/06. It covers a total of eight taxes of the three spheres of the Brazilian Federation (Federal, State/Federal District and municipalities), namely: IRPJ (Income Tax of Legal Entities), IPI (Excise Tax), CSLL (Social Contribution on Net Income Net), COFINS (Contribution to Social Security Financing), PIS / PASEP (contribution), CPP (Employer Social Security Contribution), ICMS (Tax on Circulation of Goods and Interstate Transport Services and Inter and Communication) and ISS (Service Tax), which is optional for the taxpayer; which includes the reduction of accessory obligations and the collection of taxes is done in just one Single Document Storage (DAS). The management of the National Simple is shared between the three spheres of the Brazilian Federation, leaving the collection of duties, inspection and collection of taxes integrated between the various entities of the federation. This study aimed to establish the role of ICMS due in the form of the 'Simple Nacional' system by the taxpayer in the state of Paraíba and its ancillary obligations, in order to provide support for entrepreneurs and accountants in the difficult task of making tax planning company. So that throughout the work were explored the particularities of the 'Simple Nacional' in the state of Paraíba, without neglecting the national aspects of their specific regulations, in order to provide entrepreneurs with a reference material to assist the tax planning of entrepreneurs. This is a literature whose key terms to find referential way: contributions , taxes, ICMS and tax collection . The survey was conducted in books, articles , and web from November 2014 to February 2015 period .

KEYWORDS: Simple Nacional; ICMS; Taxpayer paraibanos.

LISTA DE SIGLAS

PA	Período de Apuração
PGDAS-D	Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional
DASN	Declaração Anual do Simples Nacional
LC	Lei Complementar
PGFN	Procuradoria Geral da Fazenda Nacional
RICMS/PB	Regulamento do ICMS do Estado da Paraíba
NF-e	Nota Fiscal Eletrônica
RFB	Receita Federal do Brasil
GIM	Guia de Informação Mensal do ICMS
EFD	Escrituração Fiscal Digital
ISS	Imposto sobre Serviços
SER/PB	Secretaria de Estado da Receita da Paraíba
CCICMS/PB	Cadastro de Contribuintes do ICMS do Estado da Paraíba
ECF	
DEFIS	Equipamento Emissor de Cupom Fiscal
	Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais

SUMÁRIO

DEDICATÓRIA.....	4
AGRADECIMENTOS	5
SUMÁRIO	9
2. REVISÃO DA LITERATURA	14
2.1 REGRAS DO SIMPLES NACIONAL	14
2.1.1 REQUISITOS E FORMA DE INGRESSO NO SIMPLES NACIONAL	14
2.2 ICMS RECOLHIDO NA FORMA DO SIMPLES NACIONAL	16
2.3 ICMS NÃO RECOLHIDO NA FORMA DO SIMPLES NACIONAL	19
2.4 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DO OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL NO ESTADO DA PARAÍBA.....	22
2.4.1 NOTA FISCAL ELETRÔNICA	22
2.4.2 PGDAS-D	23
2.4.3 DEFIS	23
2.4.4 GIM.....	23
2.4.5 ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL.....	24
2.4.6 LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS.....	24
2.5 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL	26
2.6 ISENÇÃO, REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E IMUNIDADE.....	28
2.7 DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NO SIMPLES NACIONAL	29
2.8 ANÁLISE DO SIMPLES NACIONAL PARA CONTRIBUINTES DE ICMS	30
2.9 REPERCUSSÃO NOS DEMAIS TRIBUTOS DA CESTA DO SIMPLES NACIONAL.....	31
CONSIDERAÇÕES FINAIS	32
REFERÊNCIAS.....	33
ANEXO I.....	35
ANEXO II.....	35

INTRODUÇÃO

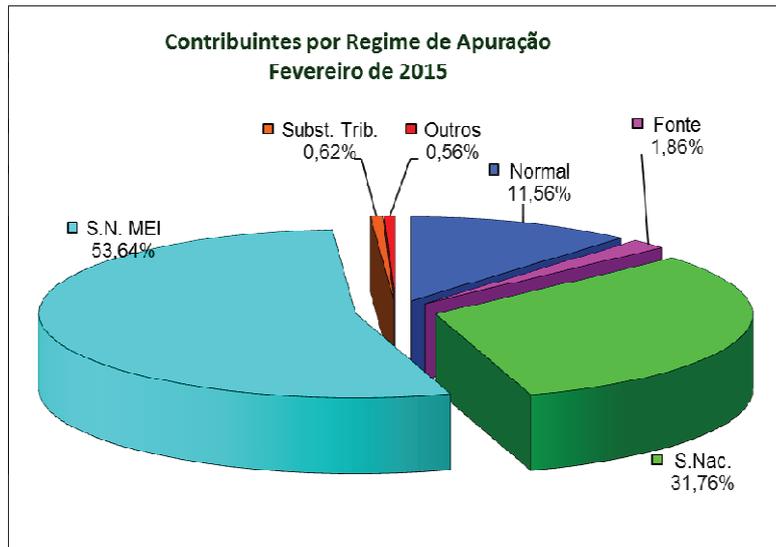
O Brasil é um país de empreendedores. E, em se tratando de microempreendedores os números são altamente significativos. À medida que a quantidade de microempresas e empresas de pequeno porte vai aumentando vai-se gerando uma preocupação e uma necessidade em regulamentá-las por parte do Estado. Com base nisso, o programa Simples Nacional é um regime tributário diferenciado previsto na Lei Complementar Nº 123, de 2006, que passou a vigorar a partir de 01 de julho de 2007. De acordo com o governo federal, desde então foram arrecadados R\$ 300.095,72 milhões de reais (Ver Anexo III).

Este trabalho tem por objetivo apresentar as particularidades do Simples Nacional, no Estado da Paraíba. Como objetivos específicos têm-se: Demonstrar a importância desse regime tributário; Identificar a conveniência para a adesão dos empreendedores ao regime e; auxiliar os empresários e contadores do Estado da Paraíba no adequado planejamento tributário das empresas, além de trazer as peculiaridades do Simples Nacional relativas ao ICMS no Estado da Paraíba.

Assim, este trabalho é composto por uma parte dissertativa, com vistas a fornecer material teórico das regras do regime simplificado na Paraíba, e uma parte voltada a análise das vantagens no Simples Nacional das atividades desenvolvidas pelas empresas, considerando que existe um mito de o Simples Nacional é sempre favorável à empresa.

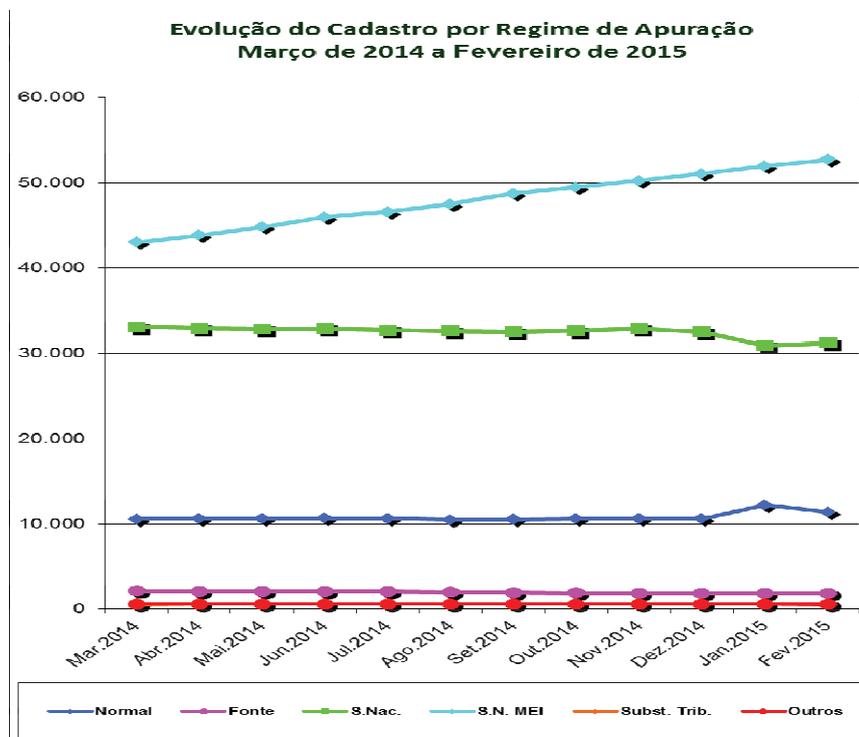
Trata-se de uma pesquisa bibliográfica cujos termos-chaves para encontrar os referenciais foram: contribuição, impostos, ICMS e arrecadação tributária. A pesquisa foi realizada em livros, artigos, assim como na web no período de novembro de 2014 a fevereiro de 2015. Torna-se fundamental para a compreensão daqueles que se enquadram neste regime tributário, assim como para as suas configurações e aspectos pertinentes.

Abaixo apresenta-se um gráfico indicando que aqueles que se enquadram como contribuinte no Simples Nacional somam mais de 30%, segundo dados do Núcleo de Manutenção cadastral da Secretaria de Estado da Receita do Estado da Paraíba.



Fonte: Núcleo de Manutenção Cadastral do Estado da Paraíba, Fev. 2015.

Observando-se o gráfico abaixo é possível perceber que o regime Simples Nacional é o segundo em crescimento no Estado da Paraíba, o que reflete a importância de se compreender seus aspectos relevantes, assim como manter o controle por parte das agências estatais reguladoras.



Fonte: Núcleo de Manutenção Cadastral do Estado da Paraíba, Fev. 2015.

Inicialmente, a União, autorizada pelo disposto no art. 179 da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, regulou através da Lei nº 9.841, de 05 de outubro de 1999, o tratamento diferenciado, simplificado e favorecido aplicável às Microempresas (ME) e as Empresas de Pequeno Porte (EPP), com vistas a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias ou pela eliminação ou redução destas.

Por sua vez, os Estados, respeitando a determinação expressa na Constituição Federal, incluída através da Emenda Constitucional nº 42/03, passaram a dar tratamento diferenciado às micro e pequenas empresas com a instituição de regimes simplificados, como no caso da Paraíba, o Programa de Tratamento Tributário Simplificado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no Estado da Paraíba – PARAIBASIM¹ Decreto nº 24.431, de 29 de setembro de 2003.

Com a publicação do Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, regulamentado pela Lei Complementar nº 123/2006², que instituiu o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com a data de entrada em vigor em 1º de julho de 2007, todos os regimes de tributação anteriormente instituídos foram revogados.

Essa Lei Complementar veio dar efetividade à norma constitucional que garantiu às microempresas e as empresas de pequeno porte tratamento jurídico diferenciado, nos moldes do art. 146, constituindo-se um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, composto por 08 (oito) tributos, opcional para o contribuinte; com condições de enquadramento diferenciadas por Estado; com recolhimento unificado e centralizado e a distribuição da parcela dos recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento e a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados.

1

O PARAIBASIM foi um programa previsto pelo Decreto Estadual nº 24.431 de 29 de setembro de 2003 que dispõe sobre o Programa de tratamento tributário simplificado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no Estado da Paraíba – PARAIBASIM, no âmbito do ICMS, e dá outras providências.

² A Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006 institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte.

Tal Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições não é novo tributo, pois não alterou a definição de fato gerador dos tributos da cesta do Simples Nacional, mas, tão somente, determinou a base de cálculo de todos os tributos que é o faturamento da empresa.

Podemos observar, ao longo da Lei Complementar nº 123/06, que ela contemplou não apenas aspectos tributários, mas também questões administrativas, previdenciárias, trabalhistas e creditícias.

O Simples Nacional é muito mais do que um mero regime simplificado com vistas a oferecer tratamento favorecido às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. É um modelo de gestão compartilhada, sem paralelo em outros países, genuinamente brasileiro, uma espécie rara e avançada de integração, cooperação e gestão compartilhada de tributos das três esferas da administração tributária. A intenção dos que desenvolvem o Simples Nacional é fortalecer a federação, com a União, Estados, DF e Municípios envidando esforços no sentido de construir uma solução compartilhada, que vise facilitar a vida do contribuinte, conforme entendimento de Silas Santiago (2011, p. 22):

[...] temos uma espécie mais rara e avançada de integração, a qual prevê a gestão compartilhada de tributos. Entes federados de diferentes níveis administram em conjunto a arrecadação, a fiscalização e a cobrança de determinados tributos. Esta última modalidade de integração – que poderíamos chamar de “modelo de gestão compartilhada”, com o qual não encontramos paralelo em outros países – é a vivenciada por intermédio do Simples Nacional no Brasil desde julho de 2007.

Para que esse modelo de gestão compartilhada se desenvolvesse, foi criado o Comitê Gestor do Simples Nacional, órgão colegiado, vinculado ao Ministério da Fazenda, com poder regulador, composto por membros da Secretaria da Receita Federal, Secretarias de Fazenda dos Estados/DF e Secretarias da Fazenda dos Municípios; foi outorgada autonomia legislativa a Estados/DF e Municípios, que podem editar norma específica com vistas a conceder isenção, redução de base de cálculo, redução de alíquota, conceder benefícios de forma global ou por setor econômico; foram respeitadas as peculiaridades regionais e locais com a possibilidade de adoção de sublimite estadual para efeito de recolhimento de ICMS e ISS (Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza) na forma do Simples Nacional e com a participação conjunta dos entes federados nos aplicativos do Simples Nacional.

De forma que, como dito acima, o Simples Nacional é composto de 08 (oito) tributos, dos quais 06 (seis) são federais (Imposto de Renda, Imposto sobre Produtos Industrializados, Contribuição Social sobre o Lucro, COFINS, PIS/PASEP e Contribuição Patronal Previdenciária); um imposto estadual (ICMS) e um imposto municipal ISS.

Esse trabalho tem o propósito de fornecer material que subsidie a tomada de decisão pelos contribuintes e contadores na difícil missão de realizar o planejamento tributário das empresas, tratando-se desta forma, de uma pesquisa aplicada.

2. REVISÃO DA LITERATURA

2.1 REGRAS DO SIMPLES NACIONAL

2.1.1 REQUISITOS E FORMA DE INGRESSO NO SIMPLES NACIONAL

O Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições, previsto na LC 123/06, destina-se a Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Assim, o primeiro requisito para ingressar no Simples Nacional é que a empresa esteja na condição de Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte, considerando-se como tal a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada ou o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002, devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, e a sociedade de advogados registrada na forma do art. 15 da Lei nº 8.906, de 4 de julho de 1994, desde que no caso da ME, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e, no caso da EPP, 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).

Existem restrições motivadas pela composição societária, de gestão ou de espécie societária, previstas no § 4º do art. 3º da LC 123/06, quais sejam: I - de cujo capital participe outra pessoa jurídica; II - que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior; III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário, ou seja, sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo; IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo; V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo; VI - constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo; VII - que participe do capital de

outra pessoa jurídica; VIII - que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar; IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores; X - constituída sob a forma de sociedade por ações e XI - cujos titulares ou sócios guardem, cumulativamente, com o contratante do serviço, relação de pessoalidade, subordinação e habitualidade.

A Lei Complementar nº 123/06 prevê hipóteses de vedação ao ingresso no Simples Nacional, senão vejamos:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

I - que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (*asset management*), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou 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 - (REVOGADO)

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;

VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros, exceto quando na modalidade fluvial ou quando possuir características de transporte urbano ou metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes ou trabalhadores; [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

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:

a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;

b) bebidas a seguir descritas:

1 - alcoólicas;

2 - refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;

2. [\(Revogado\)](#); [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014\)](#)

3 - preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com

capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado;

3. [\(Revogado\)](#); [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014\)](#)

4 - cervejas sem álcool;

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;

XI - [\(Revogado\)](#); [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

XIII - que realize atividade de consultoria;

XIII - [\(Revogado\)](#); [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014\)](#) [\(Produção de efeito\)](#)

XIV - que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis.

XV - que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS.

XVI - com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível.

O Autor Silas Santiago (2011, pp. 115-116) classificou as vedações em sua obra da seguinte forma:

As restrições constantes do art. 17 da LC n. 123/2006 podem ser assim classificadas: a) vedações de ordem constitutiva ou de composição societária: incisos II e III; b) vedação relacionada à existência de débitos para com a Fazenda Pública: inciso V; c) vedações relacionadas à atividade exercida: incisos I, VI a XI, XIII e XIV; d) vedação relacionada à atividade exercida ou à forma do seu exercício: inciso XII.

A LC 147/2014 permitiu o ingresso no Simples Nacional de empresas que desenvolviam várias atividades de prestação de serviço, razão pela qual foram revogados vários incisos do art. 17 da LC 123/2006.

2.2 ICMS RECOLHIDO NA FORMA DO SIMPLES NACIONAL

Estão abrangidos pelo Simples Nacional 08 (oito) tributos, seis federais (IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS/Pasep e CPP), um imposto estadual (ICMS) e um imposto municipal (ISS).

Assim, as empresas optantes pelo Simples Nacional que revendem produtos, industrializam produtos, que realizam prestação de serviço de transporte interestadual ou intermunicipal de cargas ou de passageiros, destes últimos quando na modalidade fluvial ou quando possuir características de transporte urbano ou

metropolitano ou realizar-se sob fretamento contínuo em área metropolitana para o transporte de estudantes ou trabalhadores; prestação de serviço de comunicação (tributado na forma do anexo III) devem recolher o ICMS na forma do Simples Nacional, inclusive a indústria de produtos sujeitos a substituição tributária na operação própria (art. 25-A, § 8º, inciso II alínea “a” da Resolução CGSN nº 94/2011). As alíquotas do Simples Nacional são previstas nas tabelas dos anexos I ao VI da LC 123/06.

SILVA (s.d) traz algumas questões importantes:

A premissa básica que deveria nortear a legislação do Simples Nacional é a de dispensar tratamento tributário favorecido às empresas optantes, reduzindo a burocracia fiscal e a carga tributária sobre os pequenos empreendimentos. A própria Constituição Federal dispõe esse assunto nestes termos:

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

Na prática, porém, isto não ocorre.

Ao invés de tratamento jurídico diferenciado, continua-se a criar dificuldades administrativas e financeiras para as empresas de pequeno porte. A complexidade da legislação do Simples Nacional, por si só, já é uma afronta à Carta Magna.

Não bastasse o exposto, quero citar a sujeição dessas empresas ao regime de substituição tributária do ICMS.

Neste regime, por exemplo, uma pequena indústria que se enquadre na condição de substituta tributária é obrigada a calcular e recolher o ICMS por toda a cadeia comercial, ou seja, deve projetar o valor que será cobrado do consumidor final e calcular o ICMS, recolhendo-o antecipadamente.

Por exemplo, a indústria "X" efetua com a comercial "Y" uma operação sujeita a substituição tributária no valor de R\$ 10.000,00. O preço estimado de venda ao consumidor final será acrescido de uma margem agregada de 40%*. Com estes dados a indústria calculará e recolherá o seguinte valor de ICMS na condição de substituta tributária:

- Valor de venda da indústria: R\$ 10.000,00
- Margem Agregada pelo comerciante: R\$ 4.000,00
- Valor de Venda do comerciante: R\$ 14.000,00
- ICMS a ser recolhido pela indústria na condição de substituta tributária: $((R\$ 14.000,00 - R\$ 10.000,00) * 18\%) = R\$ 720,00$

* *Margem de Valor Agregado (hipotética) que se estima que o comerciante da fase subsequente vá adicionar. A efetiva MVA é divulgada por intermédio de convênios e protocolos firmados pelos estados e através dos respectivos regulamentos estaduais.*

Assim, presume-se que o ICMS devido nas fases posteriores de comercialização será de R\$ 720,00. Este valor será calculado e recolhido à parte do Simples Nacional pela empresa industrial, sendo adicionado na nota fiscal de venda para repasse ao seu cliente.

Verifica-se, aqui, uma situação esdrúxula, pois a pequena empresa industrial está financiando o Estado, tendo que repassar o imposto antes mesmo de receber a fatura do seu cliente. Uma verdadeira inversão de papéis!

E se o cliente não pagar a conta? Além da perda comercial o pequeno empresário também amargará o custo fiscal.

A burocracia fiscal é outro sério entrave para o pequeno industrial, por conta de informações acessórias a serem prestadas ao fisco e, sobretudo, a necessidade de acompanhamento contínuo da legislação. Diariamente são divulgadas normas tratando do assunto. O ICMS substituto deve obedecer às regras da unidade federada de destino da mercadoria. Portanto se a empresa transacionar com 10 estados, terá que, obrigatoriamente, acompanhar de perto 10 legislações diferentes.

Como visto, as empresas optantes pelo Simples Nacional podem ser afetadas pelo regime de substituição tributária, tanto na condição de substitutas quanto substituídas. Desta forma é importante que o pequeno empresário tenha em mente as seguintes diretrizes:

- 1) Caso a empresa comercial se encontre na condição de substituída tributária, deve, na comercialização de itens sujeitos ao referido regime, informar as respectivas receitas destacadamente no Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples - PGDAS, de modo que estas sejam desconsideradas no cálculo do ICMS. No entanto, devem ser mantidas para o cálculo dos demais tributos abrangidos pelo Simples Nacional.

Neste caso não haverá valor a recolher referente ao ICMS próprio, pois o imposto foi calculado e recolhido integralmente pela indústria.

Adotemos como exemplo uma pequena farmácia, que, dentre outros itens, adquire medicamentos da indústria para revenda. O ICMS que seria devido já foi integralmente calculado e recolhido pela indústria, na condição de substituta tributária. Desta forma, quando a farmácia for informar as receitas no PGDAS destacará a revenda de mercadorias com substituição tributária, assim o aplicativo não gerará o ICMS sobre essa parcela do faturamento.

Então teríamos:

- Comercialização de itens sujeitos a ST: R\$ 10.000,00
 - Faturamento total da Farmácia no mês: R\$ 14.000,00
 - Base tributável do ICMS na forma do Simples Nacional: R\$ 4.000,00
- 2) Na condição de substituta tributária, a indústria optante deverá recolher à parte o ICMS devido por substituição. O ICMS próprio, por sua vez, deverá ser recolhido dentro do Simples Nacional. A sistemática de cálculo está prevista nos artigos 13 e 77 da Lei Complementar 123/2006, com redação dada pela Lei Complementar 128/2008.

Neste caso haverá valor a recolher referente a ICMS próprio, pois a receita será tributada normalmente por dentro do Simples Nacional, todavia, adicionalmente, o imposto devido por substituição tributária será calculado nos termos das demais empresas não optantes e recolhido em guia própria.

O risco de incorrer em erros e posteriormente sofrer autuações inesperadas é grande. Entre tantas outras preocupações operacionais e financeiras o pequeno empresário não precisava conviver com mais este incômodo fiscal.

Como percebeu-se, existem aqueles que são contrários ao novo regime. Porém, há que se considerar que ele tem sido forma de controle estatal.

As receitas devem ser adequadamente segregadas no PGDAS-D (Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional) para resultar em cálculo correto do imposto devido.

O PGDAS-D é uma declaração mensal, obrigatória, e ao mesmo tempo um aplicativo de cálculo do Simples Nacional. O seu preenchimento é intuitivo, devendo

ser segregadas as receitas de cada estabelecimento a depender da atividade desenvolvida, com as especificidades de cada município ou estado da federação.

A regra é que os valores declarados e não pagos pelo contribuinte sejam inscritos em dívida ativa da União e executados na Justiça Federal através da PGFN (Procuradoria Geral da Fazenda Nacional), ressalvados os casos de entes da federação que firmaram convênio com a PGFN, para que sejam transferidos os débitos de ICMS, quando o Estado firmar convênio, ou ISS, quando o município firmar convênio. O Estado da Paraíba optou por não firmar convênio com a PGFN, de forma que os débitos declarados pelo contribuinte são cobrados na justiça federal pela União e repassados aos cofres do Estado. O inconveniente é que a PGFN só executa débitos de valor superior a R\$ 20.000,00 (vinte mil reais), incluídos o total de débitos de todos os tributos corrigidos do Simples Nacional.

2.3 ICMS NÃO RECOLHIDO NA FORMA DO SIMPLES NACIONAL

A LC 123/06 que instituiu o Simples Nacional também previu fatos geradores dos referidos tributos que não estariam abrangidos pelo Simples Nacional.

As empresas optantes pelo Simples Nacional devem recolher o ICMS na forma do Simples Nacional. Contudo, em algumas operações citadas abaixo, deve seguir a norma geral prevista para as empresa não optante prevista no RICMS/PB.

Assim, o art. 13, § 1º, inciso XIII da LC 123/06 excluiu da sistemática de recolhimento do Simples Nacional alguns fatos geradores do ICMS, senão vejamos:

Art. 13 § 1º

XIII - ICMS devido:

a) nas operações ou prestações sujeitas ao regime de substituição tributária;

a) nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto com encerramento de tributação, envolvendo combustíveis e lubrificantes; energia elétrica; cigarros e outros produtos derivados do fumo; bebidas; óleos e azeites vegetais comestíveis; farinha de trigo e misturas de farinha de trigo; massas alimentícias; açúcares; produtos lácteos; carnes e suas preparações; preparações à base de cereais; chocolates; produtos de padaria e da indústria de bolachas e biscoitos; sorvetes e preparados para fabricação de sorvetes em máquinas; cafés e mates, seus extratos, essências e concentrados; preparações para molhos e molhos preparados; preparações de produtos vegetais; rações para animais domésticos; veículos automotivos e automotores, suas peças, componentes e acessórios; pneumáticos; câmaras de ar e protetores de

borracha; medicamentos e outros produtos farmacêuticos para uso humano ou veterinário; cosméticos; produtos de perfumaria e de higiene pessoal; papéis; plásticos; canetas e malas; cimentos; cal e argamassas; produtos cerâmicos; vidros; obras de metal e plástico para construção; telhas e caixas d'água; tintas e vernizes; produtos eletrônicos, eletroeletrônicos e eletrodomésticos; fios; cabos e outros condutores; transformadores elétricos e reatores; disjuntores; interruptores e tomadas; isoladores; para-raios e lâmpadas; máquinas e aparelhos de ar-condicionado; centrifugadores de uso doméstico; aparelhos e instrumentos de pesagem de uso doméstico; extintores; aparelhos ou máquinas de barbear; máquinas de cortar o cabelo ou de tosquiar; aparelhos de depilar, com motor elétrico incorporado; aquecedores elétricos de água para uso doméstico e termômetros; ferramentas; álcool etílico; sabões em pó e líquidos para roupas; detergentes; alvejantes; esponjas; palhas de aço e amaciantes de roupas; venda de mercadorias pelo sistema porta a porta; nas operações sujeitas ao regime de substituição tributária pelas operações anteriores; e nas prestações de serviços sujeitas aos regimes de substituição tributária e de antecipação de recolhimento do imposto com encerramento de tributação; [\(Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014\)](#)
[\(Produção de efeito\)](#)

- 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 desembarço 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 bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outros Estados e Distrito Federal:
 1. com encerramento da tributação, observado o disposto no [inciso IV do § 4º do art. 18 desta Lei Complementar](#);
 2. sem encerramento da tributação, hipótese em que será cobrada a diferença entre a alíquota interna e a interestadual, sendo vedada a agregação de qualquer valor;
- h) nas aquisições em outros Estados e no Distrito Federal de bens ou mercadorias, não sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual;

De forma que passaremos a analisar cada uma das situações previstas que são exceção ao recolhimento do ICMS na forma do Simples Nacional:

- 1) O optante do Simples Nacional que adquire mercadoria já tributada pela substituição tributária deve segregar tal receita no PGDAS-D para não ser tributado novamente;
- 2) 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, se

forem destinados a comercialização ou industrialização já são acobertados pela Substituição Tributária;

3) As operações de importação;

4) As operações desacobertadas de documento fiscal – esse é um ponto de bastante controvérsia entre os entes federados, pois o Comitê Gestor do Simples Nacional quer que os Estados/DF façam o lançamento dos tributos federais sobre a omissão de receita verificada nas operações desacobertadas de documento fiscal, restringindo o alcance do dispositivo às situações que envolvam operações de trânsito ou similares, através do art. 82, § 2º da Resolução CGSN nº 94/2011, exorbitando, dessa forma, de seu poder regulamentar. Daí a necessidade de estabelecer-se a representação paritária no Comitê Gestor do Simples Nacional, com igualdade de representantes da União, Estados/DF e Municípios, pois atualmente é composto por 04 (quatro) representantes da União, 02 (dois) dos Estados/DF e 02 (dois) dos Municípios.

5) As operações interestaduais relativas à antecipação do ICMS com ou sem encerramento de tributação e do diferencial de alíquota;

Existe outra hipótese de cobrança do ICMS por fora do Simples Nacional não prevista na LC 123/06, adotada no Estado da Paraíba, que é a desincorporação do ativo permanente. A maioria dos Estados da Federação já se manifestou em grupo de trabalho do CONFAZ favoravelmente a cobrança do por fora do ICMS na venda do ativo permanente. Inclusive porque não há como segregar tal receita no PGDAS-D.

São tantas as hipóteses de cobrança do ICMS de forma apartada do Simples Nacional que Silas Santiago (2011, p. 87) questiona a inclusão no Simples Nacional do ICMS:

Ao ler as alíneas do inciso XIII do § 1º do art. 13 da LC nº 123/06, temos a impressão de que as possibilidades de tributação apartada, com recolhimento do ICMS diretamente ao Estado, são praticamente infinitas, podendo vir a neutralizar, na prática, a inclusão do referido imposto no Simples Nacional.

2.4 OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS DO OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL NO ESTADO DA PARAÍBA

A obrigação principal do sujeito passivo tributário é caracterizada pela obrigação de dar, de natureza patrimonial, ou seja, de pagar o tributo devido. Ao passo que a obrigação acessória é caracterizada pela obrigação de fazer a que está sujeita o contribuinte, não tem caráter patrimonial, a não ser quando pela inobservância, gera a aplicação de penalidade. Como bem definido por Hugo de Brito Machado em seu Curso de Direito Tributário, 30ª Edição, pág. 122: “O objeto da obrigação acessória é sempre não patrimonial. Na terminologia do Direito Privado diríamos que a obrigação acessória é uma obrigação de fazer. Fazer em sentido amplo, como adiante será explicado.”

2.4.1 NOTA FISCAL ELETRÔNICA

Apontaríamos como primeira obrigação contribuinte, que desenvolve atividade mercantil sujeita ao ICMS, a emissão de NF-e. Atualmente, no Estado da Paraíba, todos os contribuintes optantes pelo Simples Nacional estão obrigados a emissão da NF-e a partir de 1º de janeiro de 2014 todos os estabelecimentos sediados na Paraíba serão obrigados a emitir Nota Fiscal Eletrônica nas operações anteriormente acobertadas por Nota Fiscal modelos 1, 1-A ou 4. A obrigatoriedade está prevista na Portaria 109-GSER/2013, publicada no Diário Oficial do Estado de 22/05/2013. A obrigatoriedade à emissão de NF-e não afetará a emissão de Cupom Fiscal e Notas Fiscais modelo 2 – série D dos comerciantes varejistas para os consumidores finais. Também não haverá mudança para os prestadores de serviço de comunicação e telecomunicações, que utilizam as Notas Fiscais modelos 21 e 22. Não estarão obrigados a emitir NF-e nas vendas para pessoas jurídicas os produtores rurais que não possuam CNPJ, os Microempreendedores Individuais (MEI), que poderão emitir NF-e voluntariamente, e as empresas liberadas para operar em remessa à venda, para as Notas Filhas. Os talões de Notas Fiscais modelo 1 ou 1-A não utilizados devem ser devolvidos à repartição fiscal até 31 de janeiro de 2014, segundo Nota do NAPDF/ Equipe NF-e.

2.4.2 PGDAS-D

O optante pelo Simples Nacional está obrigado a apresentar mensalmente o PGDAS-D, que terá natureza declaratória de acordo com disciplina do art. 37 da Resolução CGSN nº 94/2011. Devendo constar no aplicativo de cálculo a totalidade das receitas relativas às operações e prestações realizadas no período. Tal declaração deve ser fornecida à RFB, no Portal do Simples Nacional, na internet, através de certificado digital da empresa ou código de acesso. Não apresentado o PGDAS-D por 06 (seis) meses consecutivos ou 06 (seis) meses alternados, o contribuinte terá a inscrição estadual cancelada, conforme art. 140, incisos VIII e IX no RICMS/PB, além da penalidade prevista no art. 38-A da LC 123/06.

2.4.3 DEFIS

Outra declaração feita a RFB (Receita Federal do Brasil) é a DEFIS (Declaração de Informações Socioeconômicas e Fiscais), com informações sociais e econômicas do contribuinte, que deverá ser apresentada anualmente, até 31 de março do ano-calendário subsequente ao da ocorrência dos fatos geradores dos tributos previstos no Simples Nacional, conforme art. 66 da Resolução CGSN nº 94/2011. Não apresentada a declaração, o contribuinte fica sujeito às penalidades acessórias previstas no art. 38 da LC 123/06, consistentes em 2% (dois por cento) do valor do imposto devido por mês-calendário e fração de atraso – limitado a 20% (vinte por cento) – e ainda R\$ 100,00 (cem reais) por grupo de 10(dez) incorreções ou omissões de informações.

2.4.4 GIM

Ao Estado da Paraíba a empresa optante pelo Simples Nacional está obrigada a apresentar GIM ou EFD. A GIM (Guia de Informação Mensal do ICMS) é um arquivo do SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias), que deve ser apresentada por contribuintes do ICMS, com informações do SINTEGRA quanto da apuração (créditos e débitos) do

ICMS (LUNA, 2011, pp 35-52). A obrigatoriedade da GIM está prevista no Decreto Estadual nº 28.576/2007 em seu art. 8º, inciso IV, *in verbis*:

Art. 8º A ME ou EPP optante pelo Simples Nacional adotará, para os registros e controles das operações e prestações que realizarem, os seguintes livros e documentos de informações fiscais, observada a Seção VIII do Capítulo II do Título I da Resolução CGSN nº 94/11 e a legislação estadual pertinente:

IV – Guia de Informação Mensal do ICMS – GIM, na forma, nos prazos e nas especificações técnicas previstas na legislação pertinente.

Os contribuintes que não estiverem no ano de início de atividade e tenham obtido faturamento no ano-calendário anterior inferior a R\$ 60.000,00(sessenta mil reais) estão dispensados de apresentar a GIM, conforme art. 8º, § 2º do Decreto Estadual nº 28.576/2007.

2.4.5 ESCRITURAÇÃO FISCAL DIGITAL

O contribuinte do Simples Nacional obrigado a Escrituração Fiscal Digital, fica inabilitado a apresentar a GIM, pois não está autorizado a apresentar ambas as declarações ou uma delas a seu talante. O Sistema de Informática da SER/PB de forma automática inclui na obrigatoriedade da GIM, por exclusão, se não estiver obrigado a EFD.

O Decreto Estadual nº 30.478, de 28 de julho de 2009, que dispõe sobre a EFD estabelecendo normas gerais sobre a escrituração fiscal no Estado da Paraíba.

A obrigatoriedade da EFD para o optante pelo Simples Nacional se dá a partir de 01 de janeiro de 2014 para os contribuintes que tenham faturamento anual no ano-calendário anterior superior a R\$ 2.520.000,00 ou que fossem do regime normal de tributação e tenham feito a opção pelo Simples Nacional com efeito a partir de 01 de janeiro de 2014, conforme Decreto Estadual nº 34.436 de 16 de outubro de 2013.

2.4.6 LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS

As ME e EPP optantes pelo Simples Nacional estão obrigadas a escriturar os seguintes livros fiscais e contábil, para registro e controle de suas operações e

prestações: 1) Livro Caixa, no qual deverá estar escriturada toda sua movimentação financeira e bancária, o RICMS/PB em seu art. 643, § 3º exige o Livro Caixa devidamente autenticado pela repartição fiscal do domicílio do contribuinte, com a escrituração analítica dos recebimentos e pagamentos ocorridos em cada mês. A apresentação da escrituração contábil, em especial do Livro Diário e do Livro Razão, dispensa a apresentação do Livro Caixa; 2) Livro Registro de Inventário, no qual deverão constar registrados os estoques existentes no término de cada ano-calendário, quando contribuinte do ICMS; 3) 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; 4) Livro Registro dos Serviços Prestados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços prestados sujeitos ao ISS, quando contribuinte do ISS; 5) Livro Registro de Serviços Tomados, destinado ao registro dos documentos fiscais relativos aos serviços tomados sujeitos ao ISS; 6) Livro de Registro de Entrada e Saída de Selo de Controle, caso exigível pela legislação do IPI; 7) Livro Registro de Impressão de Documentos Fiscais, pelo estabelecimento gráfico para registro dos impressos que confeccionar para terceiros ou para uso próprio; 8) livros específicos pelos contribuintes que comercializem combustíveis; 9) Livro Registro de Veículos, por todas as pessoas que interfiram habitualmente no processo de intermediação de veículos, inclusive como simples depositários ou expositores.

Para os contribuintes obrigados a EFD, consideram-se escriturados os seguintes livros: Livro Registro de Entradas; Livro Registro de Saídas; Livro Registro de Inventário e Livro Registro de Apuração do ICMS, conforme art. 1º, § 3º do Decreto Estadual nº 30.478 de 28 de julho de 2009.

Além desses Livros, o contribuinte é obrigado a manter em boa ordem e guarda os documentos que fundamentaram a apuração dos impostos e contribuições devidos e o cumprimento das obrigações acessórias, enquanto não decorrido o prazo decadencial e não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes; deverá cadastrar contador do CCICMS/PB; os contribuintes com regime de recolhimento diverso do normal, cuja estimativa de faturamento anual seja superior a R\$ 120.000,00 (cento e vinte mil reais) ou que realizem vendas através de cartão de crédito, de débito ou outro meio eletrônico de pagamento estão obrigados

ao uso do ECF, conforme art. 338, § 3º do RICMS/PB. A NFC-e foi instituída através da Portaria GSER 259/2014, para substituir os seguintes documentos fiscais: Nota Fiscal de Venda a Consumidor, Modelo 2 e Cupom Fiscal emitido por Equipamento Emissor de Cupom Fiscal (ECF), estabelecendo sua obrigatoriedade de forma gradativa.

2.5 SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA DO OPTANTE PELO SIMPLES NACIONAL

Na lição de Hugo de Brito Machado (2009, p. 381), segue algumas considerações sobre substituição tributária:

A pretexto de evitar a sonegação os Estados instituíram o regime de substituição tributária, ou, mais exatamente, de substituição com antecipação do tributo, que foi sendo gradualmente estendido a vários produtos e hoje alcança praticamente todos. Esse procedimento estaria autorizado pelo art. 150, § 7º, da Constituição Federal e pela Lei Complementar n. 87, de 1996, que, em desobediência ao art. 155, § 2º, inciso XII, alínea “b”, da Constituição Federal, transferiu para o legislador estadual essa atribuição.

A empresa mercantil, optante pelo Simples Nacional, que adquire mercadoria já tributada pela substituição deve segregar a receita “com substituição tributária” no PGDAS-D para não sobre a novamente a incidência do ICMS, considerando que o art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “a” da LC 123/06.

Vale ressaltar que por força da pressão da Frente Parlamentar da Micro e Pequena Empresa foi alterada a LC 123/06 através da LC 147/14, com vistas a restringir a substituição tributária aplicada aos optantes pelo Simples Nacional sob o argumento de que desde a edição da LC 123/06 para os dias atuais, uma quantidade enorme de mercadorias vem sendo colocadas na substituição tributária por alguns estados, ocasionando, por via oblíqua a retirada do ICMS do Simples Nacional.

A LC 147/14 alterou o disposto no art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “a” da LC nº 123/06 criando uma lista restritiva de produtos que poderiam estar sujeitos a substituição tributária para optantes pelo Simples Nacional, a partir de 2016. Para que seja cobrada a ST desses produtos, é necessária a aprovação de Convênio no CONFAZ que discipline a matéria, inclusive ouvidos o CGSN e os representantes

das categorias econômicas envolvidas. Existe a previsão de aplicativo único para fazer a declaração da ST, que ainda está sendo desenvolvido. Uma vez instituído pelo CGSN o aplicativo único para ST, diferencial de alíquota e antecipado, os Estados e Distrito Federal não poderão exigir outro, conforme art. 26 § 4º da LC 123/06.

Outra inovação trazida pela LC 147/14 com o art. 21-B da LC Nº 123/06, foi o prazo de 60(sessenta) dias que Estados e o Distrito Federal deverão observar, em relação ao ICMS, contado a partir do primeiro dia do mês do fato gerador da obrigação tributária, para estabelecer a data de vencimento do imposto devido por substituição tributária, tributação concentrada em uma única etapa (monofásica) e por antecipação tributária com ou sem encerramento de tributação, nas hipóteses em que a responsabilidade recair sobre operações ou prestações subsequentes, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor. Tal prazo ainda não está em vigor por não ter sido regulamentado ainda pelo CGSN.

A indústria optante pelo Simples Nacional que produz produto sujeito a ST deve recolher o ICMS da operação própria na forma do Simples Nacional, na forma disciplinada no art. 25-A, § 8º, inciso II, alínea “a” da Resolução CGSN nº 94/2011.

Art. 25-A

§ 8º II - o substituto tributário deverá:

a) recolher o imposto sobre a operação própria na forma do Simples Nacional, segregando a receita correspondente como "não sujeita à substituição tributária e não sujeita ao recolhimento antecipado do ICMS";

A Resolução CGSN nº 94/2011 em seu art. 28, § 2º, incisos I e II, regulamenta a forma de cálculo da ST pela substituta tributária optante pelo Simples Nacional, de forma que conforme previsto no inciso II, será deduzido o valor resultante da aplicação da alíquota interna ou interestadual sobre o valor da operação ou prestação própria do substituto tributário, ainda que a indústria tenha recolhido o ICMS da operação própria na forma do Simples Nacional.

O Estado da Paraíba não estendeu demasiadamente a lista de produtos sujeitos a ST, mantendo a sujeição a substituição tributária para aqueles que têm concentração de empresas na produção ou distribuição.

O Convênio de ICMS nº 35/2011³, incorporado na legislação estadual pelo Art. 10-A do Decreto Estadual nº 28.576/2007, estabelece que será adotada MVA “original” nos casos em que o remetente(substituto tributário) seja optante pelo Simples Nacional e nos casos em que independente do remetente da mercadoria, o responsável pelo recolhimento do ICMS-ST seja empresa optante pelo Simples Nacional. Nos demais casos, ou seja, quando o remetente (substituto tributário) for Normal ou o responsável pelo recolhimento do ICMS-ST seja o destinatário do regime normal de tributação, será adotada MVA “ajustada”⁴.

2.6 ISENÇÃO, REDUÇÃO DE BASE DE CÁLCULO E IMUNIDADE

Segundo Hugo de Brito Machado (2009, p. 229): “[...] Isenção é a exclusão, por lei, de parcela da hipótese de incidência, ou suporte fático da norma de tributação, sendo objeto da isenção a parcela que a lei retira dos fatos que realizam a hipótese de incidência da regra da tributação.”

Na isenção existe a retirada por lei específica de parte da hipótese de incidência. Quanto ao Simples Nacional, a LC nº 123/06 prevê, em seu art. 18, § 20-B que a União, os Estados e o Distrito Federal poderão, em lei específica destinada à ME ou EPP optante pelo Simples Nacional, estabelecer isenção ou redução de COFINS, Contribuição para o PIS/PASEP e ICMS para produtos da cesta básica, discriminando a abrangência da sua concessão.

No Estado da Paraíba não existe lei específica concedendo isenção no Simples Nacional. Vários contribuintes têm incorrido na infração de lançar como isenção no PGDAS-D o faturamento decorrente de operação de venda de produtos sujeitos a isenção no regime Normal de tributação. Se o contribuinte trabalha com ortifrutigranjeiros, tais produtos são isentos, em sua maioria, do ICMS para as empresas do regime normal de tributação, contudo, se a empresa é optante pelo Simples Nacional, deve recolher o ICMS do faturamento na forma do Simples

³ Dispõe sobre a aplicação da MVA ST original nas operações interestaduais por contribuinte que recolhe o ICMS nos termos da Lei Complementar nº 123/06.

⁴ A MVA ajustado é uma forma de tributar uma operação interestadual como sendo uma operação interna, podendo ser utilizada a seguinte fórmula de cálculo: *fórmula MVA ajustada* = $[(1 + MVA\ ST\ original) \times (1 - ALQ\ inter) / (1 - ALQ\ intra)] - 1$ (Nota Fiscal Fácil, 2015).

Nacional, uma vez que não existe isenção específica para o Simples Nacional no Estado.

Contudo, na cobrança do Simples Nacional Fronteira, decorrente das operações interestaduais, cuja cobrança se dá por fora do Simples Nacional, a teor do art. 13, § 1º, inciso XIII, alíneas “g” e “h” da LC nº 123/06, se o produto é isento na operação interna, para as empresas do regime normal de tributação, não deve ser cobrado o Simples Nacional Fronteira, decorrente da diferença entre alíquota interna e interestadual.

A imunidade caracteriza-se por ser uma não incidência constitucionalmente prevista, ao passo que a isenção é prevista em lei. As imunidades previstas na Constituição Federal de 1988, com as alterações, se aplicam ao Simples Nacional, devendo o contribuinte, ao lançar o faturamento dessa rubrica, destacar no PGDAS-D que se trata de imunidade e sobre a qual não incidirá o ICMS, assim como os demais impostos da cesta deste regime.

O Estado da Paraíba concedeu um benefício adicional às empresas optantes pelo Simples Nacional, consistente na redução da base de cálculo do ICMS que resulta na redução da alíquota do ICMS recolhido na forma do Simples Nacional. Tal previsão conta da Lei nº 8.814/09, alterada pela Lei nº 9.679/12. Ao preencher o PGDAS-D, se o RBT12 estiver entre uma das faixas da tabela de redução, o contribuinte deve informar o faturamento sujeito ao ICMS e clicar em seta lateral ao ICMS e, em seguida, selecionar “redução de base de cálculo”. Abrirá uma caixa de diálogo com para ser lançada a informação de faturamento sujeito a redução e o percentual de redução a que está sujeito, de acordo com o RBT12. As empresas que tiverem RBT12 superior a R\$ 1.260.000,00 não têm direito a redução de base de cálculo.

2.7 DIFERENCIAL DE ALÍQUOTA NO SIMPLES NACIONAL

É devido o diferencial de alíquota pela empresa optante pelo Simples Nacional. O art. 21, § 9º da Lei Complementar nº 123/2006 veda o aproveitamento do crédito para dedução do valor devido no Simples Nacional. Assim, o Simples Nacional Fronteira, correspondente ao diferencial de alíquota, previsto no art. 106, §

3º do RICMS/PB, corresponde a custo para o optante pelo Simples Nacional. Como visto acima, o diferencial de alíquota é uma das operações que a própria Lei Complementar nº 123/06, em seu art. 13, § 1º, inciso XIII, alínea “h”, determina que o ICMS é devido por fora do Simples Nacional. Como a cobrança do Simples Nacional Fronteira segue a regra do não optante, se o provento adquirido na operação interestadual for isento na operação interna, não deve ser cobrado o diferencial de alíquota.

2.8 ANÁLISE DO SIMPLES NACIONAL PARA CONTRIBUINTES DE ICMS

O contribuinte, ao fazer o planejamento tributário, deve levar em consideração principalmente a carga tributária a que estará sujeita a empresa, mas também os outros benefícios proporcionados pela Lei Complementar nº 123/2006, como a simplificação das obrigações acessórias bem como a preferência na contratação com o Setor Público, em caso de empate.

Observando-se os dados da Receita (constantes no anexo III) verifica-se que, desde 2007 a arrecadação tem aumentado consideravelmente: 2007: R\$ 8.380,12 milhões; 2008: R\$ 24.187,71 milhões; 2009: R\$ 26.835,66 milhões; 2010: R\$ 35.531,25 milhões; 2011: R\$ 42.294,20 milhões; 2012: R\$ 46.500,74 milhões; 2013: R\$ 54.383,35 milhões e; 2014: R\$ 61.982,68 milhões.

A primeira providência a ser tomada, no planejamento tributário, é certificar-se adequadamente do objeto social da empresa, ou seja, qual seu objetivo, quais as atividades que serão desenvolvidas, quais produtos serão comercializados ou industrializados, quais serviços serão prestados, qual a mão de obra necessária ao desenvolvimento de suas atividades operacionais.

As atividades empresariais desenvolvidas pelas empresas estão catalogadas em códigos que podem ser pesquisados na tabela da CONCLA (Comissão Nacional de Classificação).

A partir da determinação da atividade a ser empreendida pela empresa, passaremos a avaliar se o Simples Nacional é um regime de apuração adequado. Buscamos inicialmente oferecer um arcabouço teórico acerca do Simples Nacional, notadamente das particularidades que envolvem o ICMS no Estado da Paraíba e, em seguida, fazer uma avaliação das atividades cujo regime simplificado não é

conveniente. Sendo certo que na maioria das hipóteses o Simples Nacional tem se mostrado um regime de tributação bem vantajoso para o contribuinte.

Especificamente, em relação ao ICMS recolhido na forma do Simples Nacional, no Estado da Paraíba, algumas situações são desfavoráveis ao contribuinte optante pelo Simples Nacional, quais sejam: naquelas em que predomina a circulação de produtos isentos de ICMS nas operações internas e interestaduais realizadas por não optante; naquelas cujas principais mercadorias comercializadas tenham sido adquiridas com o ICMS retido e recolhido por substituição tributária; naquelas que trabalhem principalmente com produtos acobertados por imunidade tributária. Contudo, nos casos de contribuintes varejistas dessas mercadorias, que necessitem de grande número de funcionários, o Simples Nacional pode ser uma alternativa vantajosa, considerando que existe ainda uma vantagem extra, em relação ao ICMS que é a redução da base de cálculo do ICMS recolhido na forma do Simples Nacional.

O contribuinte deve ficar atento ao disposto no art. 24 da Lei Complementar nº 123/2006, que veda expressamente a concessão de qualquer outro benefício à empresa optante pelo Simples Nacional, ou seja, é vedada a concessão de Termos de Acordo com benefícios específicos, normalmente para atrair investidores para o Estado da Paraíba. Caso sejam firmados Termos de Acordo com as empresas e as mesmas venham a ingressar no Simples Nacional, o Termo de Acordo deverá vir a ser revogado.

2.9 REPERCUSSÃO NOS DEMAIS TRIBUTOS DA CESTA DO SIMPLES NACIONAL

O contribuinte deve ficar atento na hora de fazer a opção pelo Simples Nacional, pois além de levar em conta as características do ICMS, os demais tributos podem oferecer benefícios atrativos a empresas, notadamente aquelas que têm despesa alta com folha de pagamento de funcionários.

As empresas não optantes pelo Simples Nacional podem recolher o IRPJ e a CSLL pelo Lucro Real ou Lucro Presumido, neste a alíquota de cada tributo (15% ou 25% de IRPJ e 9% da CSLL) incide sobre as receitas com base em percentual de presunção variável (1,6% a 32% do faturamento, dependendo da atividade). Este

percentual deriva da presunção de uma margem de lucro para cada atividade é predeterminado pela legislação tributária (PORTAL TRIBUTÁRIO, 2015).

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Desta forma, ao fazer o planejamento tributário, a primeira providência a ser tomada é certificar-se adequadamente do objeto social da empresa, ou seja, qual seu objetivo, quais as atividades que serão desenvolvidas, quais produtos serão comercializados ou industrializados, quais serviços serão prestados, qual a mão de obra necessária ao desenvolvimento de suas atividades operacionais. As atividades empresariais desenvolvidas pelas empresas estão catalogadas em códigos que podem ser pesquisados na tabela da CONCLA (Comissão Nacional de Classificação). A partir da determinação da atividade a ser empreendida pela empresa, passa-se a avaliar se o Simples Nacional é um regime de apuração adequado.

Com este estudo, verificou-se que, em algumas atividades, não é vantajoso o recolhimento do ICMS na forma do Simples Nacional, tais como: nas operações de circulação de produtos com benefício tributário da isenção, quando a operação é praticada por não optante; quando a maior parte das operações são com mercadorias sujeitas a substituição tributária e quando a maior parte das operações tem o benefício da imunidade. Nestes casos, se o contribuinte não necessita de muitos funcionários.

Sendo certo que, na maioria das hipóteses, o Simples Nacional tem se mostrado um regime de tributação bem vantajoso para o contribuinte.

Buscou-se oferecer um arcabouço teórico acerca do Simples Nacional, notadamente das particularidades que envolvem o ICMS no Estado da Paraíba e, em seguida, fazer uma avaliação das atividades cujo regime simplificado não é conveniente com vistas a facilitar e suscitar o debate acerca deste regime tributário que, cada vez mais, vem ganhando adeptos no estado da Paraíba.

Espera-se que o trabalho possa contribuir com os empresários e contadores na tarefa de realizar o planejamento tributário das empresas no Estado da Paraíba, assim como possam ser realizados novos trabalhos tratando da aplicabilidade e das

vantagens e desvantagens do regime sob a percepção dos empreendedores paraibanos.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Gilberto Luiz do. A Aplicação da Norma Geral Antielisão no Brasil. In AMARAL, Gilberto Luiz do. (Coord.) **Planejamento tributário & A Norma Geral Antielisão**. Curitiba: Juruá, 2002.

BRASIL. **Resolução Comitê Gestor do Simples Nacional nº 94, de 29 de novembro de 2011**. Disponível em: < <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Resolucao/2011/CGSN/Resol94.htm> >. Acesso em 01 Mar. 2015.

_____. **Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/LCP/Lcp123.htm >. Acesso em 27 Set. 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 21. Ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

CATELLI, Armando. **Controladoria, uma abordagem da gestão econômica**. GECON. 2.ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LUNA, André. **Arquivos Eletrônicos na Auditoria Fiscal**. João Pessoa: MAPH Editora, 2010.

MACHADO, Hudo de Brigo. **Curso de Direito Tributário**. 30. Ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

MARANCA, Alfredo Portinari. **Regulamento do Simples Nacional Comentado**. 2. Ed. São Paulo: Fiscosoft Editora, 2013.

Nota Fiscal Fácil. **MVA Ajustado. Substituição Tributária**. Em: <http://notafiscalfacil.com.br/mva-ajustado-substituicao-tributaria/>. Acesso em 16 de março de 2015.

PARÁIBA. **LEI nº 9.679, de 18 de abril de 2012**. Disponível em: < http://legisla.receita.pb.gov.br/LEGISLACAO/LEIS-ESTADUAIS/ICMS/LEI%209679-12%20ALT%20LEI%208814-12%20-%20RED%20BC%20ICMS%20SIMP%20NAC/9679-12_19212.html >. Acesso em 27 Set. 2015.

PARÁIBA. **Decreto Estadual nº 28.576, de 14 de setembro de 2007**. Disponível em: <

http://www.receita.pb.gov.br/Informativos/simples/Decreto%20Estadual%20n_28576.pdf >. Acesso em 27 Fev. 2015.

PARÁIBA. Decreto Estadual nº 34.436, de 16 de outubro de 2013. Disponível em: <
http://legisla.receita.pb.gov.br/LEGISLACAO/DECRETOS/ICMS/2013/34436/3443613_.html >. Acesso em 27 Fev. 2015.

Portal Tributário. Matéria. Em: <http://www.portaltributario.com.br/noticias/lucroreal_presumido.htm. Acesso em: 10 de março de 2015.

RIBEIRO JÚNIOR, Geraldo Roberto. **Auditoria Integrada do Simples Nacional.** 1. Ed. São Paulo: Editora Atlas S.A., 2014.

SANTIAGO, Silas. **O Exemplo do Federalismo Fiscal Brasileiro.** 1.ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

SIMPLES NACIONAL. Estatísticas. Disponível em: <http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesNacional/Arrecadacao/EstatisticasArrecadacao.aspx>. Acesso em: 19.mar.2015.

ANEXO I

Anexo I da Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011. (art. 25-A, § 1º, inciso I)
(vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional – Comércio
(Redação dada pela Resolução CGSN nº 117, de 2 de dezembro de 2014) (Vide art. 10 da Res. CGSN nº 117/2014)

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/PAS EP	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00 %	0,00 %	0,00%	0,00%	2,75 %	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00 %	0,00 %	0,86%	0,00%	2,75 %	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27 %	0,31 %	0,95%	0,23%	2,75 %	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35 %	0,35 %	1,04%	0,25%	2,99 %	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35 %	0,35 %	1,05%	0,25%	3,02 %	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38 %	0,38 %	1,15%	0,27%	3,28 %	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39 %	0,39 %	1,16%	0,28%	3,30 %	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39 %	0,39 %	1,17%	0,28%	3,35 %	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42 %	0,42 %	1,25%	0,30%	3,57 %	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43 %	0,43 %	1,26%	0,30%	3,60 %	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46 %	0,46 %	1,38%	0,33%	3,94 %	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46 %	0,46 %	1,39%	0,33%	3,99 %	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47 %	0,47 %	1,40%	0,33%	4,01 %	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47 %	0,47 %	1,42%	0,34%	4,05 %	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48 %	0,48 %	1,43%	0,34%	4,08 %	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23%	0,52 %	0,52 %	1,56%	0,37%	4,44 %	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32%	0,52 %	0,52 %	1,57%	0,37%	4,49 %	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42%	0,53 %	0,53 %	1,58%	0,38%	4,52 %	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51%	0,53 %	0,53 %	1,60%	0,38%	4,56 %	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61%	0,54 %	0,54 %	1,60%	0,38%	4,60 %	3,95%

ANEXO II

Tabela de Redução da Base de Cálculo do ICMS recolhido na forma do Simples Nacional, previsto na Lei nº 9.679, de 18 de abril de 2012.

ANEXO ÚNICO

Percentual de ICMS a ser observado pelas empresas optantes pelo Simples Nacional no Estado da Paraíba

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Percentual de ICMS a ser observado pelas empresas optantes pelo Simples Nacional no Estado da Paraíba	Percentual de redução a ser informado no PGDAS
Até 180.000,00	0,50%	60,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	1,50%	19,35%
De 360.000,01 a 540.000,00	2,00%	14,16%
De 540.000,01 a 720.000,00	2,00%	21,88%
De 720.000,01 a 900.000,00	2,00%	22,48%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	2,00%	29,08%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	2,00%	29,58%

**ANEXO III – RESUMO DA ARRECADAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL – AGOSTO
DE 2007 A DEZEMBRO DE 2014**

RESUMO DA ARRECAÇÃO DO SIMPLES NACIONAL				
MÊS	QUANTIDADE DE "DAS"	valores em R\$ milhões		
		UNIÃO	ESTADOS	MUNICÍPIOS
AGOSTO/2007	1.377.700	1.026,38	302,84	9
SETEMBRO/2007	1.603.621	1.261,05	371,97	11
OUTUBRO/2007	1.572.319	1.173,42	342,73	10
NOVEMBRO/2007	1.537.446	1.268,18	378,48	11
DEZEMBRO/2007	1.592.756	1.320,75	392,81	11
TOTAL 2007	7.683.842	6.049,78	1.788,83	541
JANEIRO/2008	1.601.645	1.462,53	441,93	12
FEVEREIRO/2008	1.553.769	1.214,55	347,59	11
MARÇO/2008	1.604.156	1.215,61	341,52	11
ABRIL/2008	1.621.108	1.318,69	372,82	12
MAIO/2008	1.637.878	1.394,65	391,97	13