



CONTABILIDADE

em pauta

O EFEITO DA SUBSTITUIÇÃO TRIBUTÁRIA NO SIMPLES NACIONAL

Francisco F. da Cunha¹

O Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições (Simples Nacional) foi instituído através da lei complementar 123 de 2006. Esse regime teve por objetivo facilitar o recolhimento dos impostos, bem como reduzir a carga tributária, em atendimento ao que determina o Art. 179 da Constituição Federal.

Artigo 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.

Os impostos que foram unificados em seu recolhimento através do Simples foram: IRPJ, CSLL, COFINS, PIS, CPP, IPI, ICMS e o ISSQN. Esse regime de recolhimento determina a aplicação de uma alíquota unificada sobre o faturamento da empresa. A alíquota é determinada de forma progressiva levando em consideração a atividade da empresa e a faixa de faturamento acumulado nos últimos 12 meses.

Para o cálculo do Simples Nacional foram definidas vinte faixas de faturamento, que originalmente tinham seu teto máximo em R\$ 2.400.000,00. As faixas de faturamento foram atualizadas por meio da LC 139/2011, com início de vigência em 01/01/2012, que determinou o valor de até R\$ 180.000,00 para a primeira faixa de faturamento acumulado.

As demais faixas de faturamento são acrescidas de R\$ 180.000,00, sendo

¹ Professor nos cursos de Graduação das Faculdades Integradas Santa Cruz, Bacharel em Ciências Contábeis, Especialista em EaD e Pós Graduado em Gerenciamento Contábil, Auditoria e Perícia. Com vasta experiência profissional nas áreas de contabilidade e Consultoria Fiscal e Tributária.

então a segunda faixa de R\$ 180.000,01 a R\$ 360.000,00 e a terceira de R\$ 360.000,01 a R\$ 540.000,00.

A última faixa de faturamento possui o teto máximo de R\$ 3.600.000,00, determinando, por esse critério, que as empresas com faturamento superior a esse limite não poderão ser tributadas pelo Simples Nacional.

As atividades permitidas ao Simples foram enquadradas nos seguintes anexos:

| Anexo | Atividades tributadas |
|-------|--|
| I | Atividades de comércio |
| II | Atividades de Indústria |
| III | Atividades de Serviço não previstas no Anexo IV e no Anexo V |
| IV | I - construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; |
| | VI - serviço de vigilância, limpeza ou conservação. |
| V | I - cumulativamente administração e locação de imóveis de terceiros; |
| | II - academias de dança, de capoeira, de ioga e de artes marciais; |
| | III - academias de atividades físicas, desportivas, de natação e escolas de esportes; |
| | IV - elaboração de programas de computadores, inclusive jogos eletrônicos, desde que desenvolvidos em estabelecimento do optante; |
| | V - licenciamento ou cessão de direito de uso de programas de computação; |
| | VI - planejamento, confecção, manutenção e atualização de páginas eletrônicas, desde que realizados em estabelecimento do optante; |
| | IX - empresas montadoras de estandes para feiras; |
| | XII - laboratórios de análises clínicas ou de patologia clínica; |
| | XIII - serviços de tomografia, diagnósticos médicos por imagem, registros gráficos e métodos óticos, bem como ressonância magnética; |
| | XIV - serviços de prótese em geral. |

Fonte: Lei Complementar 123/06 (atualizada até a Lei 12.792 de 03/13)

A Receita Estadual do Paraná, por meio da Lei nº 17.042 de 22.12.2011, determinou uma tabela de redução de base para o cálculo do ICMS no Simples Nacional, o que conseqüentemente reduziu o valor a ser pago desse imposto. Para as duas primeiras faixas, a Lei determinou a redução de 100%, proporcionando a isenção do imposto. Na prática, isso significa que a empresa do comércio ou Indústria, tributada pelo Simples Nacional, que possui faturamento acumulado nos últimos doze meses até R\$ 360.000,00, não paga ICMS para o Estado do Paraná.

Apesar da existência desses benefícios previstos na LC 123/06 e na lei Estadual 17.042/11, as empresas do Simples Nacional que comercializam mercadorias tributadas no regime de recolhimento do ICMS por ST, não usufruem desses benefícios, porque na LC 123 (Art. 13º, §1º, XIII), estão determinadas várias situações em que a empresa do Simples Nacional recolhe o ICMS em guia separada do DAS (Documento de Arrecadação do Simples), entre elas o ICMS-ST.

§ 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas:

XIII - ICMS devido:

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

A Substituição Tributária do ICMS está prevista no Artigo 128 do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) e no art. 6º da Lei Complementar nº 87/96, que permitem atribuir ao sujeito passivo da obrigação tributária a responsabilidade recolhimento do ICMS devido por toda a cadeia, até o consumidor final.

A tributação através da ST beneficia o Estado nos seguintes pontos:

- Facilita a fiscalização centralizando no substituto, o recolhimento do imposto;
- Evita a sonegação do imposto nas operações seguintes;
- Antecipa o recolhimento do imposto.

A substituição tributária nas operações subsequentes funciona da seguinte forma:



A Indústria, ao efetuar sua venda, deverá recolher o ICMS de sua operação e também o ICMS relativo às operações seguintes, na modalidade de substituição tributária. No caso da Indústria vender para o comércio e esse para o consumidor final, então o Comércio não pagará o ICMS de sua venda porque ele já foi substituído.

Para o cálculo do ICMS-ST, é determinada uma Margem de Valor Agregada (MVA) ou Índice de Valor Agregado (IVA). Esse percentual é definido por produto ou por grupo de produtos, conforme a NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), que é um conjunto de números que identifica o produto.

Para que possamos entender o aumento do custo operacional que uma empresa do Simples sofre quando uma mercadoria que ela comercializa passa a ser tributada pela ST, vamos comparar a operação com o produto Vassoura, com a NCM 9603.10.00. Esse produto passou a ser tributado pelo Regime de ST, no Paraná, a partir de 01/03/2014, com a vigência do Decreto 9778/13, em que estão determinadas as seguintes MVA: 71,98% para as operações no Estado, 84,56% para as aquisições de produto nacional de fora do Estado e 101,34% para o

importado.

Para comparar o efeito tributário, vamos calcular uma operação, dentro do Estado, de mil unidades desse produto, com o preço unitário de venda de R\$ 2,00, praticado pela Indústria, e considerando que a empresa do Simples calcule seu preço de venda aplicando a MVA do produto sobre o preço de venda da indústria.

No modelo 01 será desenvolvido o cálculo sem a tributação por ST e no modelo 02 com a tributação ST.

Modelo 01 - Empresa do Simples que possui faturamento acumulado nos últimos 12 meses de 3.420.000,01 a 3.600.000,00 (última faixa):

| | | |
|------------------------------|--------------|-------------------------|
| Preço de venda da Indústria | R\$ 2.000,00 | (1000 * R\$ 2,00) |
| Preço de venda no Simples | R\$ 3.439,60 | (R\$ 2.000,00 * 1,7198) |
| Valor do ICMS a pagar no DAS | R\$ 120,39 | (R\$ 3.439,60 * 3,50%) |

Modelo 02 - Empresa do Simples adquirindo a mercadoria com a tributação do ICMS por substituição tributária, independente da faixa de faturamento acumulado nos últimos 12 meses:

| | | |
|-------------------------------|--------------|-----------------------------|
| Preço de venda da Indústria | R\$ 2.000,00 | (1000 * R\$ 2,00) |
| ICMS da operação da Indústria | R\$ 360,00 | (R\$ 2.000,00 * 18%) |
| Margem de Valor Agregado | R\$ 1.439,60 | (R\$ 2.000,00 * 71,98%) |
| Base de cálculo do ICMS-ST | R\$ 3.439,60 | (R\$ 2.000,00 + 1.439,60) |
| Valor do ICMS-ST Calculado | R\$ 619,13 | (R\$ 3.439,60 * 18%) |
| Valor do ICMS-ST a Recolher | R\$ 259,13 | (R\$ 619,13 – R\$ 360,00) |
| Valor total da nota fiscal | R\$ 2.259,13 | (R\$ 2.000,00 + R\$ 259,13) |

Na comparação dos modelos, percebe-se que a empresa do Simples, antes da tributação por ST, que pagaria no máximo R\$ 120,39 de ICMS, após a ST o valor pago de ICMS passou para R\$ 259,13, um aumento superior a 100%. Verifica-se também que o impacto do aumento do imposto é maior nas empresas com menor faturamento, sendo que as empresas com faturamento acumulado de até R\$ 360.000,00, que estavam isentas do ICMS, perderam esse benefício.

Conclui-se, então, que em relação ao ICMS, o regime de Substituição Tributária é muito prejudicial para as empresas do Simples Nacional sob vários aspectos:

- Aumento substancial na carga tributária;

- Antecipação do imposto, prejudicando o fluxo de caixa;
- Diminuição da competitividade pelo aumento obrigatório do preço final;
- Possibilidade da Margem usada na empresa ser menor do que a MVA legal;
- Anulação do imposto progressivo instituído na LC 123;
- Desconsideração da capacidade contributiva (ou econômica) da empresa;
- Eliminação do “tratamento tributário diferenciado e mais benéfico”.

Com a publicação do Decreto 10835, com vigência a partir do dia 01/05/14, a MVA a ser calculada nas vendas para as empresas do Simples no Paraná foram reduzidas para 30% nas operações tributadas, a 18% e 50% nos demais casos. Considerando os efeitos desse decreto nos modelos comparados verificamos o seguinte:

- Preço de venda no Simples (com a MVA reduzida a 30%): R\$ 2.431,80;
- Valor do ICMS (no DAS) R\$ 85,11;
- Recalculando o ICMS-ST, no Modelo 02 chegaremos ao valor de R\$ 77,72.

Percebe-se que mesmo com a publicação desse decreto, as empresas tributadas pelo Simples Nacional com Faturamento acumulado nos últimos doze meses de até R\$ 3.060.000,00, ainda estão penalizadas com o aumento no pagamento do ICMS, permanecendo também o efeito mais prejudicial nas empresas com menor faturamento.

“O informativo **CONTABILIDADE EM PAUTA** é um espaço destinado a divulgação das idéias e produção acadêmicas dos professores, alunos e ex-alunos do Curso de Ciências Contábeis das Faculdades Integradas Santa Cruz de Curitiba. Cada artigo, ou opinião, é de responsabilidade dos autores e as ideias nele inseridos, não necessariamente, refletem o pensamento do curso. O objetivo deste espaço é fomentar debates sobre assuntos relacionados a contabilidade e finanças.”