



Conselho Temático Permanente da Micro e Pequena Empresa

O Simples Nacional e o ICMS

**Unidade de Pesquisa, Avaliação e Desenvolvimento
Unidade de Política Econômica**

O Simples Nacional e o ICMS*

Adesão ao Simples Nacional

RESULTADO DAS OPÇÕES PELO SIMPLES NACIONAL
PERÍODO: JULHO A SETEMBRO DE 2007

SITUAÇÃO DA SOLICITAÇÃO	TOTAL	%
MIGRADAS AUTOMATICAMENTE DO SIMPLES FEDERAL	1.337.103	
(-) MIGRAÇÕES CANCELADAS A PEDIDO DO CONTRIBUINTE	31.038	
SUBTOTAL [A]	1.306.065	41,22%
ADESÕES DE JULHO A SETEMBRO DE 2007	1.891.854	
(-) ADESÕES CANCELADAS A PEDIDO DO CONTRIBUINTE [B]	29.188	
SUBTOTAL [C]	1.862.666	58,78%
SUBTOTAL [D]=[A]+[C]	3.168.731	100,00%
ADESÕES INDEFERIDAS PELA RFB (ATIVIDADE VEDADA OU COMPOSIÇÃO SOCIETÁRIA)	142.114	4,48%
ADESÕES INDEFERIDAS POR ESTADOS E MUNICÍPIOS (DÉBITOS TRIBUTÁRIOS OU PROBLEMAS NA INSCRIÇÃO)	240.604	7,59%
SUBTOTAL (INDEFERIDOS) [E]	382.718	12,08%
ADESÕES EM ANÁLISE (EMPRESAS NOVAS)	6.314	0,20%
ADESÕES DEFERIDAS [F]	1.502.822	47,43%
EMPRESAS NO SIMPLES NACIONAL [G]=[A]-[B]+[F]	2.779.699	87,72%

Fonte: Receita Federal do Brasil

Arrecadação do Simples Nacional

Nos primeiros dois meses, a arrecadação federal no âmbito do Simples Nacional foi, em média, de R\$ 1,143 bilhão. Se comparada à arrecadação mensal média dos últimos doze meses (ago/06 a jul/07) do Simples, que foi de R\$ 1,327 bilhão, verifica-se uma redução real de 13,9%. É importante ressaltar que todos os valores estão expressos em reais constantes de setembro/07.

O recolhimento mensal médio por empresa nos últimos doze meses do Simples foi de R\$ 924,5. Nos primeiros dois meses do Simples Nacional o recolhimento médio por empresa para o Governo Federal foi de R\$ 794,0, o que representa uma queda real de 14,1%.

* Nota preparada pela Unidade de Política Econômica e pela Unidade de Pesquisa, Avaliação e Desempenho da CNI (12/11/07).

Os números mostram, portanto, que ocorreu uma desoneração tributária sobre as micro e pequenas empresas no que se refere à parcela federal da tributação. Com relação às parcelas estadual e municipal não é possível fazer qualquer avaliação, pois a arrecadação anterior ao Simples Nacional não se encontra disponível para o universo de empresas contemplado pelo novo regime tributário.

Vedações de ingresso ao Simples Nacional

A Lei Complementar 123/06 veda o ingresso no Simples Nacional de empresas de um grande número de atividades econômicas, algumas delas que, inclusive, eram optantes do Simples.

A Lei Complementar 127/07 reduziu as vedações ao ingresso no Simples Nacional. Entre outros, foi permitida a opção pelo Simples Nacional de empresas produtoras de bens com alíquotas de IPI superior a 20%. Dessa forma, as empresas de setores produtores de sorvetes, cosméticos e fogos de artifício passaram a ter direito a optarem pelo Simples Nacional.

O Projeto de Lei Complementar 126/07, de autoria do Deputado Luiz Carlos Hauly, amplia o número de atividades econômicas cujas empresas podem optar pelo Simples Nacional. Se aprovado, os seguintes setores passarão a ter o direito de optar pelo novo regime tributário: serviços de instalação, manutenção e reparo em geral, escolas de ensino médio e laboratórios de análises clínicas e de patologia, empresas de decoração e paisagismo, representação comercial, corretagem de seguros e agências de publicidade e assessoria de imprensa.

Regulamentação do ICMS: problema associado à não-transferência de crédito

A Lei Complementar nº 123/06 (Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas), no seu artigo 23, proíbe a apropriação e a transferência de crédito por parte das empresas optantes pelo Simples Nacional relativos a impostos ou contribuições por ele abrangidos.

Na legislação federal anterior (o Simples), o único tributo abrangido pelo Simples para o qual não se admitia a transferência de crédito era o IPI. Ou seja, as empresas que recolhiam PIS e Cofins pelo sistema não-cumulativo podiam utilizar os créditos provenientes das compras de bens e serviços mesmo quando a operação era realizada com empresas optantes pelo Simples.

Essa situação mudou a partir de 1º de julho de 2007, quando entrou em vigor o Simples Nacional. Os créditos de PIS e Cofins deixaram de ser transferidos por empresas optantes do novo regime tributário, conforme estabelece o artigo 23. Para corrigir o problema, a Receita Federal do Brasil editou no dia 26/09/2007 o Ato Declaratório Interpretativo nº 15 em que permite a utilização de crédito de PIS e Cofins no caso de aquisições de bens e serviços de optantes do Simples Nacional.

Entretanto, as transferências de crédito por parte das empresas optantes permanecem vedadas no âmbito do ICMS. A mesma situação verificada com relação à tributação federal ocorre com o ICMS naqueles estados em que a legislação do “simples estadual” permitia a transferência de crédito, como, por exemplo, Minas Gerais e Bahia.

Essa situação retira a competitividade das micro e pequenas empresas que optaram pelo Simples Nacional, pois a não apropriação dos créditos eleva o custo das empresas que compram de micro e pequenas empresas optantes pelo Simples. Isto ocorre porque, sem a transferência do crédito, a renúncia fiscal concedida às empresas inseridas no regime de tributação simplificada acaba sendo transferida para a etapa seguinte da cadeia produtiva. O resultado final dessas alterações pode ser, inclusive, o aumento da carga tributária final sobre a cadeia produtiva.

A continuidade das relações comerciais pode ser condicionada à concessão de descontos que compensem a perda dos créditos tributários, o que reduziria a rentabilidade das micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional. Caso contrário, poderá ser mais vantajoso para as empresas não optantes pelo Simples Nacional comprarem de outras empresas também não optantes pelo Simples Nacional, situação na qual haveria a possibilidade de utilização de créditos tributários relativos ao ICMS.

Dessa forma, a proibição da transferência do crédito reduz a competitividade de um grande número de empresas optantes pelo Simples Nacional. Tal fato vai de encontro a um dos principais objetivos da Lei Geral, que é aumentar a competitividade das micro e pequenas empresas e, assim, estimular seu crescimento.

As tabelas abaixo trazem exemplos de como a não transferência de crédito leva às situações descritas anteriormente.

Na tabela 1 se compara a situação atual, onde não ocorre transferência de crédito de ICMS, com uma situação hipotética, em que se permite a transferência de crédito presumido com alíquota idêntica àquela praticada pelos contribuintes do ICMS não optantes pelo Simples Nacional. Como pode ser visto, o recolhimento total de ICMS ao longo da cadeia produtiva será muito maior na ausência da transferência de crédito, mesmo em uma hipotética cadeia produtiva muito curta. A arrecadação de PIS e Cofins também será maior, dada a inclusão do ICMS na base de cálculo desses tributos. Com isso, o custo (compras mais tributos) da empresa 4 se eleva.

Tabela 1

	Com transferência de crédito	Sem transferência de crédito
	(Valores em R\$)	
1ª Empresa da Cadeia Produtiva (Lucro Real)		
Preço final	134,38	134,38
2ª Empresa (Lucro Real)		
Compra da Empresa 2	134,38	134,38
Preço final	218,02	218,02
3ª Empresa (Simples Nacional)		
Compra da Empresa 2	218,02	218,02
Preço final	289,60	289,60
4ª Empresa (Lucro Real)		
Compra da Micro-empresa	289,60	289,60
Crédito ICMS	52,13	0,00
ICMS recolhido	13,17	76,74
Crédito PIS/Cofins	26,79	26,79
PIS/Cofins recolhido	7,46	13,94
Preço final	370,23	440,28
Custo (compras + impostos)	310,23	380,28
Arrecadação de ICMS	54,64	118,11
Arrecadação de PIS/Cofins	29,77	36,25

Obs a empresa 3 (optante pelo Simples Nacional) é uma indústria e está enquadrada na primeira faixa de faturamento para determinação da alíquota, ou seja, faturamento de até R\$ 120 mil em 12 meses.

Na tabela 2 são comparadas duas opções de compras existentes para uma empresa contribuinte regular do ICMS, ou seja, adquirir bens ou serviços de empresa optante pelo Simples Nacional ou empresa contribuinte regular do ICMS e optante pelo lucro presumido. Como pode ser observado, apesar do custo de aquisição mais baixo na compra da empresa optante pelo Simples Nacional, a não utilização de crédito de ICMS faz com que o custo final da empresa compradora (compras mais tributos) seja maior do que no caso de compra da empresa não optante.

Tabela 2

	Empresa 3	
	Simplex Nacional	Lucro Presumido
	(Valores em R\$)	
1ª Empresa da Cadeia Produtiva (Lucro Real)		
Preço final	134,38	134,38
2ª Empresa (Lucro Real)		
Compra da Empresa 2	134,38	134,38
Preço final	218,02	218,02
3ª Empresa		
Compra da Empresa 2	218,02	218,02
Preço final	289,60	318,81
4ª Empresa (Lucro Real)		
Compra da Micro-empresa	289,60	318,81
Crédito ICMS	0,00	54,03
ICMS recolhido	76,74	17,26
Crédito PIS/Cofins	26,79	29,49
PIS/Cofins recolhido	13,94	7,87
Preço final	440,28	403,94
Custo (compras + impostos)	380,28	343,94

Obs.:

- Considera-se que as empresas nº 3 (uma no lucro presumido e outra no Simplex Nacional) possuem estrutura de custos não-tributários e valor adicionado equivalentes. A diferença no preço de venda se deve apenas à diferença de tributação. Além disso, a empresa 3 (optante pelo Simplex Nacional) é uma indústria e está enquadrada na primeira faixa de faturamento para determinação da alíquota, ou seja, faturamento de até R\$ 120 mil em 12 meses.
- Para o cálculo da tributação sobre a empresa do lucro presumido utiliza-se:
 - Folha de pagamento é equivalente a 35,9% do VTI (Indústria de Transformação de 5 a 49 empregados) (fonte: PIA 2005)
 - INSS de 27,8% sobre a folha de pagamento
 - CSLL: alíquota 9% e base de cálculo 12% (indústria). Considera bônus de adimplência de 1 ponto percentual na base de cálculo.
 - IRPJ: alíquota 15% e base de cálculo 8% (indústria).
 - IPI: alíquota 0%.
 - PIS/Confins: alíquota 3,65% (regime cumulativo)

A Solução

É preciso alterar o art. 23 da Lei Complementar nº 123/06 de modo a:

- Permitir que os estados concedam a utilização de crédito presumido de ICMS por parte de empresas que compram bens e serviços de empresas optantes pelo Simplex Nacional.
- O Projeto de Lei Complementar 126/07 equaciona o problema ao acrescentar § 1º ao artigo 23 que concede créditos presumidos relativo aos tributos abrangidos pelo

Simple Nacional para empresas que adquirirem produtos e serviços de empresas optantes pelo Simple Nacional.

Regulamentação do ICMS: problema associado à proibição de utilização de incentivos fiscais

A Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas, no seu artigo 24, proíbe a utilização de incentivos fiscais por parte das empresas optantes pelo Simple Nacional. Dessa forma, empresas que recolhiam os tributos federais através do Simple e possuíam incentivos fiscais estaduais ou municipais no ICMS e no ISS, respectivamente, não poderão mais usufruí-los em caso de adesão ao Simple Nacional.

Essa restrição faz com que empresas que se beneficiavam de isenção ou redução do ICMS ou do ISS possam sofrer aumento na tributação no caso de adesão ao Simple Nacional. Apesar da menor tributação federal a que estão sujeitas no Simple Nacional, o aumento na tributação estadual ou municipal poderá superar a redução na tributação federal.

Na tabela 3 é apresentado um exemplo de empresas do estado do Piauí em que essa situação pode ser verificada. Como o governo estadual concedia isenção total do ICMS para as empresas incentivadas, aquelas que recolhiam o Simple e agora passaram a recolher o Simple Nacional terão aumento na tributação.

Tabela 3

	Simple	ICMS PI	Tributação Anterior	Simple Nacional	Impacto Tributação
Micro e pequena empresa					
de R\$ 262.500,01 a R\$ 360.000,00	6,30%	0,00%	6,30%	7,34%	1,04%
de R\$ 360.000,01 a R\$ 480.000,00	6,70%	0,00%	6,70%	8,04%	1,34%
de R\$ 480.000,01 a R\$ 600.000,00	7,10%	0,00%	7,10%	8,10%	1,00%
de R\$ 600.000,01 a R\$ 720.000,00	7,50%	0,00%	7,50%	8,78%	1,28%
de R\$ 720.000,01 a R\$ 840.000,00	7,90%	0,00%	7,90%	8,86%	0,96%
de R\$ 840.000,01 a R\$ 960.000,00	8,30%	0,00%	8,30%	8,95%	0,65%
de R\$ 960.000,01 a R\$ 1.080.000,00	8,70%	0,00%	8,70%	9,53%	0,83%
de R\$ 1.080.000,01 a R\$ 1.200.000,00	9,10%	0,00%	9,10%	9,62%	0,52%

Obs.: Empresas que produzem bens e serviços sem similar no estado do Piauí nos primeiros 7 anos de instalação, no caso da capital, ou 9 anos, no caso de cidades do interior.

A Solução

É preciso alterar o art. 24 da Lei Complementar nº 123/06 de modo a:

- Permitir que os estados e municípios concedam incentivos fiscais relativos ao ICMS ou ao ISS para as empresas optantes pelo Simple Nacional.
- O Projeto de Lei Complementar 126/07 estabelece, ao acrescentar o § 25º ao artigo 18, que a concessão de benefícios fiscais relativos ao ICMS ou ao ISS para optantes do Simple Nacional poderá ser feita de modo unilateral por cada estado ou município.

Regulamentação do ICMS: problema associado à cobrança do diferencial de alíquotas interna e interestadual

De acordo com a alínea “g” do inciso XII do § 1º do artigo 13 da Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas, as empresas optantes pelo Simples Nacional permanecem sujeitas à cobrança antecipada do ICMS nas transações interestaduais e à cobrança do diferencial entre a alíquota interna e a alíquota interestadual.

Esse dispositivo, na forma em que se encontra, pode trazer dois problemas às empresas optantes pelo Simples Nacional. O primeiro deles diz respeito a um aumento na tributação no caso de empresas de estados, como, por exemplo, o Piauí, que isentavam as micro e pequenas empresas optantes pelos regimes estaduais de tributação simplificada da cobrança do diferencial de alíquotas.

O segundo problema está relacionado à indefinição que o dispositivo provoca quanto a quais operações estariam sujeitas à cobrança do diferencial de alíquota e quanto à forma de calcular tal diferencial.

No caso de transação entre contribuintes regulares do ICMS, o diferencial de alíquota só é cobrado no caso de bens de uso e consumo ou destinados ao ativo imobilizado. Nas demais transações, a equivalência tributária entre uma compra no próprio estado e as compras interestaduais é assegurada no momento da venda pelo sistema de débito e crédito, onde os créditos gerados pelas compras interestaduais serão menores.

Entretanto, no caso dos optantes pelo Simples Nacional não há débito e crédito. Assim, caso o diferencial de alíquota seja cobrado apenas na aquisição de produtos para o ativo fixo ou para uso e consumo, haverá uma grande vantagem para as compras interestaduais de mercadorias e serviços destinadas à industrialização ou à revenda.

Em reação a essa vantagem, o estado de São Paulo já editou medida legal em que estabelece a cobrança do diferencial sobre todas as aquisições de bens e serviços por parte das empresas optantes pelo Simples. É provável que outros estados adotem medidas semelhantes.

Outra questão que levanta questionamentos diz respeito à forma de cálculo do diferencial de alíquota. No caso de transação interestadual cuja empresa vendedora seja optante pelo Simples Nacional, qual seria a alíquota interestadual a ser considerada? As alíquotas interestaduais atualmente em vigor para os contribuintes regulares do ICMS são 7% ou 12%, conforme definido pelo Senado. Entretanto, a Lei Complementar nº 123/06 não estabelece que estas alíquotas seriam adotadas, de forma presumida, no caso de vendas interestaduais de empresas optantes pelo Simples Nacional. Dessa forma, existe uma indefinição quanto à forma de cálculo do diferencial.

O estado de São Paulo determinou que ele seja calculado tomando por base a alíquota efetivamente recolhida pelo empresa vendedora no âmbito do Simples Nacional e alíquota efetiva interna, considerando eventuais reduções na base de cálculo. Como existe uma

dificuldade operacional muito grande para a determinação dessa alíquota, dado que ela depende do faturamento da empresa nos últimos 12 meses, foi adotada a menor alíquota referente ao ICMS nas tabelas do Simples Nacional, ou seja, 1,25%. Dessa forma, o custo de aquisição de bens e serviços de empresas optantes pelo Simples Nacional em transações interestaduais aumenta consideravelmente, podendo inviabilizar tais operações. Ao invés de pagar 6% de diferencial de alíquota (18% de alíquota interna menos 12% da alíquota interestadual), a empresa pagará 16,75%. Caso seja um produto para uso ou consumo, a empresa adquirente não poderá utilizar o crédito referente a essa compra.

A Solução

É preciso alterar a Lei Complementar nº 123/06 de modo a:

- Estabelecer que o diferencial entre a alíquota interna e a interestadual será calculado tomando-se por base as alíquotas aplicáveis às pessoas jurídicas não-optantes pelo Simples Nacional.
- O Projeto de Lei Complementar 126/07 equaciona o problema ao acrescentar o § 5º ao artigo 23 estabelecendo que as alíquotas interna e interestadual a serem consideradas no cálculo são aquelas às pessoas jurídicas não-optantes pelo Simples Nacional.
- Definir as operações em que o diferencial de alíquotas será cobrado: apenas aquelas em que os bens são para uso e consumo e ativo fixo ou sobre todas as operações, incluindo bens e serviços destinados à comercialização, à industrialização ou à prestação de serviços sujeitos ao ICMS.

Regulamentação do ICMS: não reedição das legislações estaduais que instituíam regimes tributários simplificados.

Com a entrada em vigor do Simples Nacional, segundo o art. 94 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, as legislações estaduais que instituíam regimes tributários simplificados para micro e pequenas empresas não estão mais em vigência. Ou seja, os “simples estaduais” deixaram de existir desde o dia 1º de julho de 2007. Para evitar que as empresas sofram aumento de tributação com o fim dos regimes estaduais, a Lei Geral da Micro e Pequenas Empresas permite que estados e municípios concedam isenções ou reduções de ICMS e ISS, respectivamente, no âmbito do Simples Nacional.

Entretanto, vários estados ainda não aprovaram as legislações estaduais e as empresas sofreram aumento de tributação no Simples Nacional em relação à situação anterior, onde recolhiam o Simples e ICMS através dos regimes estaduais simplificados.

As tabelas 4 e 5 apresentam, respectivamente, os casos de empresas no Piauí e na Paraíba em que a ausência de legislações estaduais aumentou a tributação.

Tabela 4 – Empresas do estado do Piauí

	Simplex	Simplex Piauí	Tributação Anterior	Simplex Nacional	Impacto
Micro e pequena empresa					
até R\$ 60.000,00	3,50%	0,00%	3,50%	4,50%	1,00%
de R\$ 60.000,00 a R\$ 90.000,00	4,50%	0,00%	4,50%	4,50%	0,00%
de R\$ 90.000,00 a R\$ 120.000,00	5,50%	0,00%	5,50%	4,50%	-1,00%
de R\$ 120.000,01 a R\$ 240.000,00	5,90%	0,00%	5,90%	5,97%	0,07%
de R\$ 240.000,01 a R\$ 262.500,00	6,30%	0,00%	6,30%	7,34%	1,04%

Tabela 5 – Empresas do estado da Paraíba

	Simplex	PARAÍBASIM	Tributação Anterior	Simplex Nacional	Impacto
Micro empresa					
até R\$ 30.000,00	3,50%	0,00%	3,50%	4,50%	1,00%
de R\$ 30.000,01 a R\$ 60.000,00	3,50%	0,00%	3,50%	4,50%	1,00%
de R\$ 60.000,00 a R\$ 90.000,00	4,50%	0,25%	4,75%	4,50%	-0,25%
de R\$ 90.000,00 a R\$ 120.000,00	5,50%	0,38%	5,88%	4,50%	-1,38%
Empresa de pequeno porte					
de R\$ 120.000,01 a R\$ 240.000,00	5,90%	1,00%	6,90%	5,97%	-0,93%
de R\$ 240.000,01 a R\$ 360.000,00	6,30%	1,00%	7,30%	7,34%	0,04%
de R\$ 360.000,01 a R\$ 480.000,00	6,70%	1,00%	7,70%	8,04%	0,34%
de R\$ 480.000,01 a R\$ 600.000,00	7,10%	1,00%	8,10%	8,10%	0,00%
de R\$ 600.000,01 a R\$ 720.000,00	7,50%	1,00%	8,50%	8,78%	0,28%
de R\$ 720.000,01 a R\$ 840.000,00	7,90%	1,00%	8,90%	8,86%	-0,04%
de R\$ 840.000,01 a R\$ 960.000,00	8,30%	1,00%	9,30%	8,95%	-0,35%
de R\$ 960.000,01 a R\$ 1.080.000,00	8,70%	1,00%	9,70%	9,53%	-0,17%
de R\$ 1.080.000,01 a R\$ 1.200.000,00	9,10%	1,00%	10,10%	9,62%	-0,48%

Obs.: Para as faixas de receita entre R\$ 60 e 90 mil e entre R\$ 90 e 120 mil a alíquota do PARAÍBASIM incide sobre as compras. Para tornar as alíquotas compatíveis com as do Simplex Nacional, que incidem sobre o faturamento, adotou-se um percentual de 50% de valor adicionado.

A Solução

- Estados e municípios, que ainda não o fizeram precisam, editar legislação estadual estabelecendo isenções ou reduções de ICMS e ISS, respectivamente, no âmbito do Simplex Nacional.