



Solução de Consulta nº 584 - Cosit

Data 21 de dezembro de 2017

Processo

Interessado

CNPJ/CPF

ASSUNTO: SIMPLES NACIONAL

TRATADO DE ITAIPU. OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL. VENDA DE BENS. EXONERAÇÃO TRIBUTÁRIA. ALCANCE.

O Simples Nacional rege a apuração e o recolhimento de tributos como regra especial. A concessão de isenção nesse sistema requer alteração na lei complementar que o rege. As pessoas jurídicas optantes por esse regime, que vendem bens para a Itaipu Binacional não usufruem do tratamento fiscal previsto pela alínea 'b' do artigo XII do Tratado Brasil-Paraguai de 1973 (Tratado de Itaipu).

Dispositivos Legais: Tratado Brasil-Paraguai de 1973, artigo XII; Lei Complementar nº 123/2006, art. 1º, *caput*, art. 13 e parágrafo único do art. 24; Resolução CGSN nº 94/2011, art. 37, *caput* e § 1º.

Relatório

Trata-se de consulta sobre a interpretação da legislação do Simples Nacional, apresentada pela pessoa jurídica acima identificada, que se dedica à *produção de relaminados, trefilados e perfilados de aço, exceto arames*.

2. A consulente informa que participará de processo licitatório que tem como objetivo o fornecimento de materiais para a empresa Itaipu Binacional e indaga se suas receitas decorrentes da venda de mercadorias destinadas à referida empresa estão exoneradas do pagamento de tributos, nos termos da alínea 'b' do art. XII do Tratado Brasil-Paraguai para o Aproveitamento Hidrelétrico dos Recursos Hídricos do Rio Paraná, de 1973, (Tratado de Itaipu), internalizado pelo Decreto nº 72.707, de 28 de agosto de 1973.

Fundamentos

3. O Simples Nacional é um regime tributário criado pela Lei Complementar n.º 123, de 14 de dezembro de 2006, que proporciona às microempresas e às empresas de pequeno porte um tratamento diferenciado e favorecido, portanto especial, incluindo a apuração e o recolhimento substitutivo dos impostos e contribuições previstos no *caput* do art 13 da referida lei, com as exceções listadas no § 1º do mesmo art. 13, mediante regime único de arrecadação (LC n.º 123/2006, arts. 1º, *caput* e § 1º).

4. Esse regime implica recolhimento dos tributos devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte por ele optantes de forma integrada e unificada, através de alíquotas determinadas que incidem sobre uma mesma base de cálculo, as quais que substituem, parcial ou totalmente, os seguintes tributos: Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ; Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI; Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins; Contribuição para o PIS/Pasep; Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991; Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS; e Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS (LC n.º 123/2006, art. 13, *caput*).

5. A LC n.º 123/2006 é, portanto, norma tributária específica que dispõe sobre a base de cálculo, recolhimento e incidência dos tributos apurados na forma do regime especial. Internamente ao regime especial não há a aplicação imediata das normas geralmente aplicáveis, a menos que lei complementar assim o estabeleça.

6. Contudo, a situação ora em análise está positivada no art. XII do Tratado Brasil-Paraguai de 1973, recebido pela Constituição de 1988 como lei ordinária, que determina o seguinte:

ARTIGO XII

As Altas Partes Contratantes adotarão, quanto á tributação, as seguintes normas:

a) não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza, à ITAIPU e aos serviços de eletricidade por ela prestados;

b) não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza, sobre os materiais e equipamentos que a ITAIPU adquira em qualquer dos dois países ou importe de um terceiro país, para utilizá-los nos trabalhos de construção da central elétrica, seus acessórios e obras complementares, ou para incorporá-lo á central elétrica, seus acessórios e obras complementares. Da mesma forma, não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza, que incidam sobre as operações relativas a esses materiais e equipamentos, nas quais a ITAIPU seja parte;

c) não aplicarão impostos, taxas e empréstimos compulsórios, de qualquer natureza, sobre os lucros da ITAIPU e sobre os pagamentos e remessas por ela efetuados a qualquer pessoas física ou jurídica, sempre que os pagamentos de tais impostos, taxas e empréstimos compulsórios sejam de responsabilidade legal da ITAIPU;

d) não porão nenhum entrave e não aplicarão nenhuma imposição fiscal ao movimento de fundos da ITAIPU que resultar da execução do presente Tratado;

e) não aplicarão restrições de qualquer natureza ao trânsito ou depósito dos materiais e equipamentos aludidos no item b deste Artigo;

f) serão admitidos nos territórios dos dois países os materiais e equipamentos aludidos no item b deste Artigo.

7. As alíneas 'a', 'c' e 'd' referem-se diretamente à Itaipu Binacional, ao passo que as alíneas 'b', 'e' e 'f' referem-se tanto a essa empresa quanto a materiais e equipamentos adquiridos por ela.

8. Sendo assim não se cobrariam tributos que incidem sobre os materiais e os equipamentos diretamente vendidos para a Itaipu Binacional, sob a condição de que eles se destinariam:

a) à utilização nos trabalhos de construção da central elétrica, seus acessórios e obras complementares, ou

b) à incorporação à central elétrica, seus acessórios e obras complementares.

9. Da mesma forma, não se cobrariam tributos que incidissem sobre as operações relativas a esses materiais e equipamentos, nas quais a Itaipu Binacional seja parte. Também as exonerações tributárias previstas na alínea 'b' do art. XII do Tratado Brasil-Paraguai de 1973 aplicam-se apenas a materiais e equipamentos diretamente vendidos para a Itaipu Binacional (e às operações relativas a eles).

10. Contudo, o Simples Nacional afasta a regra geral, e conseqüentemente as exonerações tributárias em questão. Isso porque ele é um regime especial, diferenciado e favorecido de arrecadação, apuração e recolhimento de impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios instituído por meio de lei complementar. Somente outra lei complementar, portanto, poderia alterar sua base de cálculo.

11. A alíquota devida nesse regime de arrecadação é determinada pela receita bruta acumulada nos 12 meses anteriores ao do período de apuração e tem como montante tributável a receita bruta auferida no mês, conforme o disposto no artigo 18 da Lei Complementar nº 123, de 2006, e nos artigos 2º, 16 e 30 da Resolução CGSN nº 94, de 2011:

Lei Complementar nº 123, de 2006:

Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte, optante pelo Simples Nacional, será determinado mediante aplicação das alíquotas constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.

*§ 1º Para efeito de determinação da alíquota, o sujeito passivo utilizará a **receita bruta** acumulada nos 12 (doze) meses anteriores ao do período de apuração.*

§ 2º Em caso de início de atividade, os valores de receita bruta acumulada constantes das tabelas dos Anexos I a VI desta Lei Complementar devem ser proporcionalizados ao número de meses de atividade no período.

*§ 3º **Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota** determinada na forma do caput e dos §§ 1º e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à*

opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irrevogável para todo o ano-calendário.

[...]

§ 20. Na hipótese em que o Estado, o Município ou o Distrito Federal concedam isenção ou redução do ICMS ou do ISS devido por microempresa ou empresa de pequeno porte, ou ainda determine recolhimento de valor fixo para esses tributos, na forma do § 18 deste artigo, será realizada redução proporcional ou ajuste do valor a ser recolhido, na forma definida em resolução do Comitê Gestor.

§ 20-A. A concessão dos benefícios de que trata o § 20 deste artigo poderá ser realizada:

I - mediante deliberação exclusiva e unilateral do Estado, do Distrito Federal ou do Município concedente;

II - de modo diferenciado para cada ramo de atividade.

Resolução CGSN nº 94, de 2011:

Art. 2º Para fins desta Resolução, considera-se:

I – microempresa (ME) ou empresa de pequeno porte (EPP) 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: (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, caput; art. 18, § 5º-C, VII) (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 117, de 02 de dezembro de 2014)

a) no caso da ME, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, inciso I)

b) 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); (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, inciso II)

II - receita bruta (RB) o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, excluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, caput e § 1º)

[...]

Art. 16. A base de cálculo para a determinação do valor devido mensalmente pela ME ou EPP optante pelo Simples Nacional será a receita bruta total mensal auferida (Regime de Competência) ou recebida (Regime de Caixa), conforme opção feita pelo contribuinte. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, caput e § 3º)

§ 1º O regime de reconhecimento da receita bruta será irretroatável para todo o ano-calendário. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, § 3º)

§ 2º Na hipótese de a ME ou EPP possuir filiais, deverá ser considerado o somatório das receitas brutas de todos os estabelecimentos. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, caput)

§ 3º Para efeitos do disposto neste artigo: (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 98, de 13 de março de 2012)

I – a receita bruta auferida ou recebida será segregada na forma do art. 25-A; (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18, §§ 4º e 4º-A) (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 117, de 02 de dezembro de 2014)

II - considera-se separadamente, em bases distintas, as receitas brutas auferidas ou recebidas no mercado interno e aquelas decorrentes de exportação. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 3º, § 15) (Redação dada pelo(a) Resolução CGSN nº 126, de 17 de março de 2016) (Vide Resolução CGSN nº 126, de 17 de março de 2016)

[...]

Art. 30. Na apuração dos valores devidos no Simples Nacional, a imunidade constitucional sobre alguns tributos não afeta a incidência quanto aos demais, caso em que a alíquota aplicável corresponderá ao somatório dos percentuais dos tributos não alcançados pela imunidade. (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 2º, inciso I e § 6º)

12. Na esfera federal, não há previsão para descon sideração dos percentuais dos tributos sujeitos a isenções e reduções, mas tão-somente para o caso de receitas sujeitas à imunidade tributária, nos termos do artigo 30 da Resolução CGSN nº 94 de 2011. Tal previsão existe apenas no âmbito dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, para os quais o artigo 18, § 20, da Lei Complementar nº 123, de 2006, prevê a redução proporcional ou ajuste do valor a ser recolhido no caso de isenção ou redução do ICMS ou do ISS.

13. Destaque-se que o Simples Nacional é um regime tributário menos oneroso, aplicável às microempresas e às empresas de pequeno porte, como forma simplificada e unificada de recolhimento de tributos, por meio de aplicação de percentuais favorecidos e progressivos, incidentes sobre uma única base de cálculo, que é a receita bruta. Dessa forma, a empresa que opta pelo Simples Nacional não pode cumulá-lo, no que diz respeito aos tributos e contribuições abrangidos por esse regime, com qualquer outro benefício fiscal, tais como suspensão, isenção ou alíquota zero, salvo os casos expressamente previstos na própria legislação que rege o sistema. Nesse sentido, o parágrafo único do art. 24 da LC nº 123/2006 dispõe que

Não serão consideradas quaisquer alterações em bases de cálculo, alíquotas e percentuais ou outros fatores que alterem o valor de imposto ou contribuição apurado na forma do Simples Nacional, estabelecidas pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas nesta Lei Complementar.

Conclusão

14. O Simples Nacional é um regime diferenciado e favorecido de tributação regido por lei complementar. Eventuais alterações na base de incidência do regime somente pode ocorrer por meio de alteração na lei complementar que rege o sistema.

15. O tratamento distinto não revoga as isenções prevista na alínea 'b' do art. XII do Tratado Brasil-Paraguai para o Aproveitamento Hidrelétrico dos Recursos Hídricos do Rio Paraná, de 1973, (Tratado de Itaipu), internalizado pelo Decreto nº 72.707, de 28 de agosto de 1973. Contudo, o regime especial afasta o benefício tributário em questão, pois este não cumpre os requisitos formais para modificar a base de incidência do Simples Nacional.

Assinado digitalmente
GUSTAVO ROTUNNO DA ROSA
Auditor-Fiscal da RFB

De acordo. Encaminhe-se à Cotir.

Assinado digitalmente
FÁBIO CEMBRANEL
Auditor-Fiscal da RFB
Chefe da Dirpj

De acordo. À consideração do Coordenador-Geral da Cosit.

Assinado digitalmente
CLÁUDIA LÚCIA PIMENTEL MARTINS DA SILVA
Auditora-Fiscal da RFB
Coordenadora da Cotir

Ordem de Intimação

Aprovo a Solução de Consulta. Divulgue-se e publique-se nos termos do art. 27 da Instrução Normativa RFB nº 1.396, de 16 de setembro de 2013. Dê-se ciência ao consulente.

Assinado digitalmente
FERNANDO MOMBELLI
Auditor-Fiscal da RFB
Coordenador-Geral da Cosit