

Curitiba/PR, 23 de março de 2016.

Ao

**SINDICATO DA INDÚSTRIA DO MOBILIÁRIO E MARCENARIA DO
ESTADO DO PARANÁ - SIMOV**

Sr. Mauro Pereira Schwartsburd.

**ICMS – DECRETO 442/2015 – ANTECIPAÇÃO DO TRIBUTO – DIFERENÇA
DE ALÍQUOTAS INTERESTADUAIS – SIMPLES NACIONAL – RISCO DE
EXCLUSÃO – PROVIDÊNCIAS JUDICIAIS**

Prezados Senhores,

Em atenção à solicitação de V.Sas., vimos apresentar nossas breves considerações sobre o famigerado Decreto Estadual nº 442/2015, através do qual o Governo do Estado do Paraná busca obter o recolhimento antecipado de ICMS incidente sobre operações interestaduais, especificamente em relação a produtos importados por outras unidades da federação.

I – DOS FATOS

Em 09/02/2015 o Governador do Estado do Paraná editou o Decreto n. 442 e alterou o Regulamento do ICMS para estabelecer a exigência do pagamento antecipado do ICMS no momento da entrada no território paranaense de bens ou mercadorias destinadas à comercialização ou à industrialização, referente ao diferencial da aplicação das alíquotas interna e interestadual nas operações que tenham origem em outra unidade da federação sujeitas à alíquota de 4% (quatro por cento), instituída por meio da Resolução n. 13/2012 do Senado Federal.

Essa alteração legislativa gerou um aumento imediato da carga tributária para os contribuintes optantes do Simples Nacional, pois este ICMS antecipado não está abrangido no valor a ser recolhido mensalmente de forma unificada através do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – DAS.



Tem-se, então, que além do recolhimento normal do imposto devido pela sistemática simplificada o contribuinte optante pelo regime simplificado pagará o imposto antecipado no percentual de 14% (quatorze por cento), caso trate-se de produto sujeito à alíquota geral de 18% (dezoito por cento).

II – CONSIDERAÇÕES JURÍDICAS

Apesar da edição do Decreto nº 442/2015 pretender dar ares de legalidade para a nova sistemática, entendemos que **a cobrança realizada pelo Estado do Paraná é inconstitucional e ilegal.**

Isso porque, o Decreto nº 442/2015 está amparado em norma inconstitucional (Lei 17.444/2012), a qual deixou ao Poder Executivo, sob a falsa premissa de regulamentação, a especificação de elementos fundamentais para a cobrança de um tributo, especificamente nos casos de exigência do pagamento antecipado do (ICMS).

Em outras palavras, tem-se que, diferentemente do que ocorreu com o Decreto nº 442/2015, os elementos do tipo tributário não estão precisamente estabelecidos e determinados na LEI, ocasionando uma insegurança jurídica ao se permitir que, via decreto, o poder executivo complemente os elementos da regra matriz.

Dessa forma, pode-se dizer que a Lei nº 17444/20125 e o Decreto nº 442/2015 ferem o Princípio da Estrita Legalidade, indicado no artigo 150, I, da CF/88.

E além da afronta à Constituição Federal, o Decreto nº 442/2015 fere o Código Tributário Nacional, especificamente o artigo 97, o qual determina que somente a lei pode estabelecer (...) a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do §3º do art. 52, e de seu sujeito passivo; e a fixação da alíquota do tributo e sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos arts. 21, 26, 39, 57 e 65.

Fácil perceber que o Decreto 442/2015 extrapolou sua função regulamentadora, pois criou hipótese de cobrança antecipada do ICMS não prevista na Constituição;



O Decreto nº 442/2015 também fere os artigos 146, III, 'a', e 155, §2º, XII, ambos da CF/88, já que, segundo tais dispositivos constitucionais, a definição de tributos, fato gerador, base de cálculo e contribuinte deverão ser estabelecidos via lei complementar.

Fere, ainda, o artigo 146, III, d, da CF/88, combinado com o regime jurídico disposto pela Lei Complementar nº 123/2006, que exige tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no artigo 155, II, da CF/88.

O Decreto nº 442/2015 também ofende o artigo 155, §2º, VII, da CF/88, o que determina que o diferencial de alíquota do ICMS somente pode ser exigido quando se tratar de bem – e não mercadoria – ou serviço adquirido por consumidor final, contribuinte ou não do imposto, não se aplicando às operações de revenda ou industrialização.

Tem-se, de forma clara, que a Constituição Federal, tanto na redação original da Constituição quanto na trazida pela Emenda nº 87/15, estabelece que o diferencial de alíquota somente é exigível quando se tratar de bem (e não mercadoria) ou serviço adquirido por consumidor final, contribuinte ou não do imposto, não tendo aplicação, por óbvio, nas hipóteses de operações para revenda ou industrialização (art. 155, § 2º, inc. VII);

Por fim, pode-ser dizer que o Decreto nº 442/2015 fere os artigos 170, IX, e 179, da CF/88, na medida em que referidos dispositivos constitucionais impõem o tratamento econômico e tributário favorecido a ser dispensado obrigatoriamente pelos entes federativos às micro e pequenas empresas.

III – MEDIDAS E PROVIDÊNCIAS ADOTADAS PELA OAB

Importante destacar que, considerando as ilegalidades e inconstitucionalidades que corroem o Decreto nº 442/2015, algumas providências já estão sendo adotadas por entidades de classe perante o Supremo Tribunal Federal:



A FIEP em especial, juntamente com a OAB/PR, mobilizaram o Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil, para que fosse proposta uma Ação Direta de Inconstitucionalidade perante o Supremo Tribunal Federal.

Tal estratégia foi definida após longo estudo sobre os efeitos e obstáculos da propositura de uma medida perante o Tribunal de Justiça do Estado do Paraná. Assim, ficou definido que a FIEP não adotará, ao menos num primeiro momento, nenhuma medida direta contra o Decreto nº 442/2015, atuando apenas como *amicus curiae* (o que de fato já fez).

Vale também destacar que referida Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADIn) já foi proposta perante o **Supremo Tribunal Federal, tramitando sob nº 5425**. Até o momento (23/03/2016) referida ação encontra-se pendente de análise pelo Ministro Luís Roberto Barroso, ainda não sendo proferida decisão sobre o mérito da questão, ou seja, o pedido de suspensão liminar da norma ainda não foi apreciado.

IV – DA PROBLEMÁTICA EXCLUSÃO DO REGIME DO SIMPLES NACIONAL

Conforme visto acima, a norma do Decreto nº 442/2015 acaba por atingir diretamente as Micro e Pequenas Empresas que estão enquadradas no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições – Simples Nacional.

Mas, além dos efeitos diretos (ante a impossibilidade de compensação dos valores pagos na entrada da mercadoria), as empresas enquadradas no Simples Nacional poderão sofrer reflexos indiretos da norma caso não cumpram a previsão.

Isso porque, dentre as penalidades aplicáveis aos contribuintes inadimplentes com o fisco, está a vedação da permanência da empresa no regime para o ano-calendário subsequente ao comunicado de exclusão:



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

(...)

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;

(...)

Art. 28 - A exclusão do Simples Nacional será feita de ofício ou mediante comunicação das empresas optantes.

Parágrafo único - As regras previstas nesta seção e o modo de sua implementação serão regulamentados pelo Comitê Gestor.

(...)

Art. 31 - A exclusão das microempresas ou das empresas de pequeno porte do Simples Nacional produzirá efeitos:

(...)

IV – na hipótese do inciso V do caput do art. 17 desta Lei Complementar, a **partir do ano-calendário subsequente ao da ciência da comunicação da exclusão.**

(...)

§ 2º - Na hipótese dos incisos V e XVI do caput do art. 17, **será permitida a permanência da pessoa jurídica como optante pelo Simples Nacional mediante a comprovação da regularização do débito ou do cadastro fiscal no prazo de até 30 (trinta) dias contados a partir da ciência da comunicação da exclusão.**”

Ainda sobre o tema “exclusão” importante observar o disposto no artigo 2º da LC nº 123/2006, assim redigido:

“Art. 2º - O tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte de que trata o art. 1º desta Lei Complementar será gerido pelas instâncias a seguir especificadas:

I – Comitê Gestor do Simples Nacional, vinculado ao Ministério da Fazenda, composto por 4 (quatro) representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, como representantes da União, 2 (dois) dos Estados e do Distrito Federal e 2 (dois) dos Municípios, para tratar dos aspectos tributários

(...)

§ 6º Ao Comitê de que trata o inciso I do caput deste artigo compete **regulamentar a opção, exclusão**, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, observadas as demais disposições desta Lei Complementar.”

Por sua vez, o Comitê Gestor do Simples Nacional, no uso das competências que lhe conferem a referida Lei Complementar nº 123/2006, editou a Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011, que assim estabelece:

“Art. 73 - A exclusão do Simples Nacional, mediante comunicação da ME ou da EPP à RFB, em aplicativo disponibilizado no Portal do Simples Nacional, dar-se-á:



(...)

II - obrigatoriamente, quando:

(...)

d) **possuir débito com o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS), ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual** ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa, hipótese em que a exclusão:

1 - deverá ser comunicada até o último dia útil do mês subsequente ao da situação de vedação;

2 - **produzirá efeitos a partir do ano-calendário subsequente** ao da comunicação;

(...)

Art. 75 - A competência para excluir de ofício a ME ou EPP do Simples Nacional é:

(...)

II - das Secretarias de Fazenda, de Tributação ou de Finanças do Estado ou do Distrito Federal, segundo a localização do estabelecimento;

(...)

§ 3º - A ME ou EPP excluída do Simples Nacional sujeitar-se-á, a partir do período em que se processarem os efeitos da exclusão, às normas de tributação aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

(...)

Art. 84 - **Constitui infração**, para os fins desta Resolução, toda ação ou omissão, voluntária ou involuntária, da ME ou da EPP optante que importe em inobservância das normas do Simples Nacional.

Art. 85 - Considera-se também ocorrida infração quando constatada:

(...)

III - **insuficiência de recolhimento dos tributos do Simples Nacional.**”

Não há dúvida, portanto, de que a existência de dívida fiscal (falta de recolhimento do ICMS ou de outros tributos estaduais) regularmente constituída, **poderá imputar a severa exclusão da empresa em relação ao regime simplificado de tributação**. Ou seja, a empresa que possuir débitos fiscais com o Estado do Paraná estará sujeita à aplicação da lei, podendo vir a ser excluída do regime (Simples Nacional) em relação ao ano-calendário seguinte ao do comunicado de exclusão.

Vale alertar que **não se trata de suspensão, mas sim de exclusão**. Como contrapartida a lei permite que o contribuinte permanecer no regime desde que regularize a situação, isto é, **será permitida a permanência da pessoa jurídica como optante pelo Simples Nacional mediante a comprovação da regularização do débito no prazo de até 30 (trinta) dias contados a partir da ciência da comunicação da exclusão**.



E como visto acima, existe um formalismo a ser seguido pelo ente federado em relação ao procedimento de exclusão, devendo necessária e obrigatoriamente ser respeitados os Princípios da Ampla Defesa e do Contraditório, sendo certo que a efetiva exclusão somente ocorrerá quando superadas todas as fases administrativas e judiciais de discussão.

Por isso é de suma importância não só a manutenção da regularidade fiscal, mas também estar atento aos comunicados expedidos pelo fisco estadual, de forma que possa a empresa adotar, de forma tempestiva, eventuais providências e impedir a sua exclusão do regime simplificado de tributação.

V – MEDIDAS PROTETIVAS INDIVIDUAIS

Enquanto a referida ADIN não é julgada, e até que se obtenha uma eventual decisão favorável a todos, os contribuintes paranaenses continuam sujeitos ao regramento do Decreto nº 442/2015, podendo, inclusive, sofrer com a inscrição do débito perante a dívida ativa, ser-lhes negada a Certidão Negativa de Débito – CND e até mesmo, como visto acima, sofrer com a exclusão do regime simplificado.

Dessa forma, as empresas que porventura já estiverem sofrendo prejuízos em razão na regra do Decreto nº 442/2015 e não puderem aguardar eventual decisão na ADIN, ou que preferirem se antecipar aos efeitos da norma, sugere-se a adoção de alguns dos procedimentos abaixo indicados:

a) proceder com a *Impugnação Administrativa* **quando da lavratura do auto de infração** (por isso importante saber distinguir os momentos do processo administrativo) questionando a cobrança. Referida defesa, se apresentada no prazo legal, suspende a exigibilidade do tributo e não impede a emissão da Certidão Negativa (no caso Certidão Positiva com efeitos de Negativa), e também não pode ser utilizado como fundamento para eventual exclusão do Simples Nacional;

b) proceder com o ajuizamento de *Ação Anulatória de Débito Fiscal*, questionando a cobrança do ICMS nos moldes que pretendidos pelo Decreto Estadual nº 442/2015.

Nesta hipótese sugere-se que a proposição da medida judicial venha acompanhada do **depósito judicial do valor discutido** visando suspender a exigibilidade do tributo supostamente devido, considerando que o mero ajuizamento da demanda não suspende a exigibilidade da cobrança. Caso se opte por esta medida, uma eventual decisão na ação ajuizada pela OAB não produzirá efeitos para a empresa que optou por discutir individualmente o assunto, mas servirá obviamente como um ótimo precedente.

c) para as empresas que não dependem da Certidão Negativa de Débito Fiscal – CND para o regular exercício de suas atividades, outra sugestão é de se *aguardar o ajuizamento da Execução Fiscal* por parte do fisco e, em sede de Embargos à Execução, proceder com a defesa após a garantia do débito (nomeação de um bem ou depósito judicial do valor). Neste caso a garantia do débito e a propositura dos embargos suspenderão a exigibilidade.

Vale alertar, contudo, que nesta hipótese, não se sabendo quando o fisco estadual ajuizará a execução fiscal (o fisco detém o prazo de 05 anos, contados do lançamento do tributo, para efetivamente propor a demanda). Corre-se o risco de, neste íterim, a empresa ficar descoberta em relação a procedimento de exclusão do regime simplificado de tributação.

d) outro procedimento possível é o ajuizamento da *Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária*, por meio da qual se buscará justamente a declaração de ilegalidade e inconstitucionalidade do Decreto nº 442/2015, afastando-se os efeitos da antecipação. Neste caso o depósito judicial da quantia exigida pelo fisco também configura uma medida acertada, visando a obtenção de CND e a manutenção da empresa no regime simplificado de tributação.

Importante destacar que a análise da situação particular e específica de cada empresa é de suma importância para a adoção da melhor estratégia. Dentre as premissas que merecem análise estão: **(i)** se a empresa realiza de forma habitual operações sujeitas ao Decreto nº 442/2015; **(ii)** a existência de valores já em fase de cobrança, e qual o seu montante; e **(iii)** a existência de outros débitos que não relacionados ao Decreto nº 442/2015 (para análise de possível exclusão do simples e adoção de outras medidas paralelas).

Por fim, destacamos que a SB&A está à disposição de V.Sas. para realizar a análise da situação específica e particular das empresas, bem como apta para a adoção das medidas, administrativas e/ou judiciais, que visem afastar a imposição ilegal e inconstitucional de arbitrariedades pelo Estado do Paraná em face do Decreto nº 442/2015.

Sendo o que se apresentava para o momento, permanecemos à disposição de V.Sas. para quaisquer esclarecimentos adicionais julgados necessários.

Atenciosamente,

Sanfelice, Baldasoni & Associados Advocacia e Consultoria Jurídica



Christiano M. Baldasoni



Cristiano Cezar Sanfelice