



Processo nº.: 395923/2016-8 SET  
Interessado: DUOLINE MATERIAL HOSPITALAR LTDA  
Inscrição nº.: 20.290.570-5  
CNPJ nº.: 18.511.172/0001-95  
Endereço: Av. Jaguarari, 4990, loja 04, Candelária – CEP 59.064-500 – Natal/RN.  
Assunto: **CONSULTA**  
**DECISÃO Nº 24/2016 – COJUP**

1. Convênio ICMS 01/99. Isenção. Diferencial de alíquota. Não é devido o Diferencial de Alíquota (DIFAL), quando da aquisição interestadual de equipamentos e insumos destinados à prestação de saúde, de que trata o Artigo 27, inciso XIV do Regulamento do ICMS, por força da norma contida no Artigo 251-Y, § 2º inciso V, do RICMS/RN. 2. O valor da receita oriunda das vendas das mercadorias isentas integra o Faturamento Bruto da Sociedade Empresária para fins de cálculo e incidência de alíquotas sobre a receita bruta auferida, inteligência da norma inserta no parágrafo único do artigo 24 da LC 123/2006.

### O RELATÓRIO

A consulente, supra qualificada, informa que nos termos do Art. 136 do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário deste Estado, aprovado pelo Decreto 13.796, de 16 de fevereiro de 1998 – RPPAT/RN, não incide em nenhuma das hipóteses impeditivas para a realização de consulta, formulada perante esta Administração Tributária.

Afirma que é sediada neste Estado, inscrita no Cadastro de Contribuintes, desenvolvendo atividades de comércio varejista de artigos médicos e ortopédicos (CNAE 47;73-3/00).

a) Solicita esclarecimentos sobre interpretação da legislação tributária no caso da cobrança do diferencial de alíquotas quando da aquisição interestadual de produtos beneficiados com isenção tributária nos termos do Convênio ICMS 01/99, e, nos termos da norma contida no inciso XIV, do Artigo 27 do Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre



Prestações de Serviços de Transportes Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS), aprovado pelo decreto n.º 13.640, de 13 de novembro de 1997 (RICMS/RN);

Apresenta, ainda, a Instrução Normativa nº 01/2014-GS/SET, de 08 de maio de 2014.

Reforça que os produtos comercializados pela consulente dispostos no NCM 3006.10.90 estão sofrendo antecipação tributária por diferença de alíquotas.

Requer a consulente parecer desta Coordenação de Julgamento de Processos Fiscais (COJUP), uma vez que no entendimento da Consulente estes produtos são beneficiados pelo instituto da isenção tributária nos termos das normas citadas.

Faz anexar ao processo verificação do site da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (ANVISA), conforme preceitua a norma inserta no Artigo 2º da Instrução Normativa GS/SET 01/2014 (fl. 05).

Faz constar a descrição do referido produto constante na Tabela do Imposto sobre Produtos Industrializados (TIPI), Decreto 7.660 de 23/12/2011 (fl. 06).

Em assim sendo, requer que seja formalizado parecer sobre a Real tributação atual dos produtos classificados ano NCM 3006.10.90 tanto para o regime simplificado de tributação (atual regime da Sociedade Empresária), quanto para o regime normal de tributação (possível regime de tributação).

É que importa relatar.

### O JUÍZO DE ADMISSIBILIDADE:

Analizando de forma preliminar o pedido postulado pelo interessado, entendo que não atende aos pressupostos regentes da matéria em espécie, notadamente ao que preceitua o art. 136, *Caput* e seus incisos, do RPPAT, aprovado pelo Decreto nº 13.798/97, textualizando:

**Art. 136.** O consulente deve declarar, ainda, em sua petição, **sob pena de rejeição da consulta:**

I - se foi intimado a pagar tributo relativo à matéria consultada;

II - se foi notificado de início de procedimento fiscal, destinado a apurar fatos relativos ao objeto da consulta;

III - se existe litígio pendente de decisão definitiva, nas esferas administrativa ou judicial, com referência à matéria consultada, informando o número do processo correspondente. (grifamos).

De outra sorte, temos a disciplina do Artigo 152 do RPPAT/RN, cuja norma é enfática ao dizer que a solução dada à consulta se destina a esclarecer ou completar disciplina obscura ou omissa da legislação estadual e deve ter efeito normativo se for expedido ato disciplinando-a, em inteiro teor:

**Art. 152.** A solução dada à consulta destina-se a esclarecer ou completar disciplina obscura ou omissa da legislação tributária estadual e deve ter efeito normativo se for expedido ato disciplinando-a.



Nesta altura de nossa exposição é mister fazer uma distinção entre consulta tributária e Consultoria tributária.

A consulta tributária se presta a esclarecer ou completar disciplina obscura ou omissa da legislação tributária estadual diante de caso concreto, ou seja, já consumado, como também quando se tratar de simples hipótese formulada pelo contribuinte, reportando-se sempre a ocorrência de fato geradora de obrigação tributária.

Apresenta uma função extremamente relevante no ordenamento jurídico, já que tem como finalidade sanar qualquer e eventual dúvida existente sobre a aplicação de determinado dispositivo legal a uma situação de fato, impedindo que ocorra recolhimento indevido, garante também a não incidência das penalidades ao contribuinte devido a um erro por ele cometido.

Por outra aresta, consultoria fiscal e tributária é um serviço prestado por profissionais da área contábil e fiscal para adequar os procedimentos adotados numa empresa na apuração e no recolhimento dos impostos, diretos e indiretos, que incidem sobre suas atividades.

Com a consultoria fiscal e tributária é possível identificar oportunidades de planejamento ou eventuais contingências, preparando a empresa para seu projeto orçamentário periódico. O serviço de consultoria fiscal e tributária também verifica o correto cumprimento, acompanhando as constantes modificações na legislação e mantendo a empresa em ordem com o fisco.

Para a empresa, a consultoria fiscal e tributária tem o principal objetivo de reduzir os riscos de autuação fiscal ou de pagamento indevido de impostos, duas situações que podem provocar perdas financeiras desnecessárias para a empresa, ou ainda de evitar erros e omissões, acompanhando as determinações da legislação.

Em assim sendo, não se pode confundir consulta fiscal com consultoria tributária.

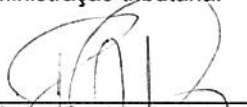
A consulta fiscal buscar sanar uma dúvida acerca de um caso concreto ou hipotético, mas sempre vinculada a um fato gerador de obrigação tributária, a consultoria tributária, por seu turno, reporta-se as opções que o contribuinte dispõe, em face do planejamento tributário, e portanto, do uso mais eficiente dos recursos empresariais, inclusive no planejamento estratégico.

Guarda estreita relação com o seu modo de atuar no mercado de fatores e em face dos agentes econômicos, dentre os quais o Estado. Tem por finalidade, inclusive, o encontro da forma eficiente de na escolha do regime tributário que melhor se adeque as suas necessidades e peculiaridades em sintonia com a sua atividade ou ramo empresarial.

Como podemos verificar ao cotejar as duas formas de orientação tributária, percebemos que a pergunta do Contribuinte apresenta dois aspectos distintos.

O primeiro deles está relacionado a ocorrência de um fato gerador de obrigação tributária e mesmo que fosse hipotético seria merecedor de guarida por parte desta Administração tributária.

---

  
Jefferson Franklin de Melo  
Julgador Fiscal



O segundo guarda consonância com o planejamento estratégico da Sociedade Empresarial, e diz respeito a opção que esta deve fazer entre dois regimes jurídicos específicos de tributação, o normal e o simples nacional, portanto, relaciona-se com a consultoria fiscal, que não pode ser resolvida ou solucionada no espaço ou esfera jurídica afeto à solução dada em sede de consulta fiscal.

Destarte, este Julgador desmembrará a pergunta do contribuinte, respondendo-a em parte, ou seja, emitirá resposta com base na tributação atual dos produtos classificados no NCM 3006.10.90 para o regime simplificado de tributação.

Quanto ao regime normal não emitiremos parecer, em razão da sua inadmissibilidade e consequente rejeição liminar sem análise do mérito, com fulcro nos Artigos 134 e 152, conjugados com o Artigo 138, § 1º, inciso IV, todos do RPPAT/RN.

### O MÉRITO

A presente consulta versa sobre o diferencial de alíquotas (DIFAL) nas entradas interestaduais de equipamentos e insumos destinados à prestação de serviço de saúde, de que trata o Convênio ICMS 01/99, o Artigo 27, XIV do Regulamento do ICMS, e a Instrução Normativa nº 01/2014 GS/SET, de 08 de maio de 2014, **quando adquiridos por Contribuintes do Simples Nacional.**

Em primeiro plano devemos destacar que o regime jurídico do Simples Nacional, como é próprio de todo regime jurídico, é dotado de determinadas especificidades.

O Simples Nacional é um sistema simplificado de tributação, simplificação que é levada a termo por intermédio de uma tributação que considera a receita bruta do contribuinte. Trata-se de um sistema alternativo de cálculo do imposto, colocado à disposição do contribuinte, a quem cabe optar pelo ingresso no regime, desde que satisfeitos os requisitos mínimos estabelecidos para esse ingresso.

Tendo optado pelo regime simplificado a consulente deverá submeter-se às condições impostas pela Lei Complementar nº 123/06. Neste sentido o posicionamento do STF:

\*A adesão ao sistema simplificado é opcional e acarreta a obediência do optante as regras que impõem óbices ao gozo dos benefícios fiscais. O contribuinte, ao optar pelo regime SIMPLES, tem condições de sopesar as vantagens e desvantagens do sistema. (STF, AG.REG. NO AGRAVO DE INSTRUMENTO 855.557 SANTA CATARINA, Rel.MIN. CÁRMEN LÚCIA)\*.

A questão posta pela consulente trata de operações realizadas por empresas enquadradas no Simples Nacional quando se tratar de mercadorias isentas do ICMS, questionando ainda acerca do recolhimento do diferencial de alíquotas (DIFAL), quando da entrada interestadual, em face do Convênio ICMS 01/99.

Nos termos dos §§ 18 e 20 do artigo 18 da Lei Complementar 123, os Estados e o Distrito Federal poderão conceder isenções ou reduções de ICMS, com relação à ME ou à EPP optante pelo Simples Nacional, por faixas de receita bruta:



\*§ 18. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, no âmbito das respectivas competências, poderão estabelecer, na forma definida pelo Comitê Gestor, independentemente da receita bruta recebida no mês pelo contribuinte, valores fixos mensais para o recolhimento do ICMS e do ISS devido por microempresa que aufera receita bruta, no ano-calendário anterior, de até o limite máximo previsto na segunda faixa de receitas brutas anuais constantes dos Anexos I a VI, ficando a microempresa sujeita a esses valores durante todo o ano-calendário, ressalvado o disposto no § 18-A. (Redação dada pela Lei Complementar nº 147, de 2014).

§ 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."

Assim, embora as operações com equipamentos e insumos destinados à prestação de serviço de saúde de que trata o Artigo 27, XIV do RICMS/RN sejam, regra geral, isentas do ICMS, tratando-se de operação realizada por empresa optante pelo Simples Nacional o valor da receita bruta auferida em razão das operações realizadas pela empresa deverá ser tributado pelo Simples Nacional, não se aplicando as isenções gerais da legislação tributária estadual.

Portanto, as empresas optantes pelo Simples Nacional, mesmo realizando operações com produtos em regra isentos do ICMS, em razão da opção pelo regime simplificado, deverão submeter a receita bruta decorrente de tais operações conforme discriminadas nas tabelas do Simples Nacional, vigentes na data de ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Ademais, quando compulsamos o parágrafo único do Artigo 24 da Lei Complementar 123/06 percebemos que 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 na mesma Lei Complementar, *in verbis*:

Art. 24. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

§ 1º 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. (Redação dada pela Lei Complementar nº 155, de 2016)

De outra sorte, a norma contida no § 1º do Artigo 13 do mesmo Estatuto Jurídico é enfático, quando assevera que não estão incluídos no Simples Nacional os seguintes tributos, e no inciso XIII que trata do ICMS faz constar na alínea "h", como regra excludente do regime simplificado 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, em inteiro teor:

Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições:

(...)

§ 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:

(...)

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;

Não obstante o Artigo 251-Y do nosso Regulamento ao disciplinar o regime do Simples Nacional, notadamente em questões afetas ao regime de antecipação tributária trouxe-nos as seguintes diretrizes: (i) o diferencial de alíquotas é devido quando as mercadorias, bens ou serviços estiveram alcançadas pelo regime de antecipação tributária (inciso VII, alíneas "a" e "b"); (ii) nas aquisições em outras unidades da federação de bens ou mercadorias, destinadas ao ativo permanente ou uso e consumo, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma prevista no art. 82 deste Regulamento (inciso VIII);

Contudo, como se pode perceber a mercadoria objeto desta consulta não se amoldam a nenhuma das hipóteses de incidência previstas nos dispositivos regulamentares mencionados.

Ainda com relação a essa matéria o RICMS/RN menciona que será devido a diferença de alíquotas (DIFAL), nas aquisições em outras unidades da federação de mercadorias, bens e serviços, independentemente do fim a que se destinem, efetuadas pelo optante do Simples Nacional, será cobrado o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual (§ 2º do inciso VII).

Entretanto, não devemos olvidar que no inciso V, do § 2º, do Artigo 251-Y encontramos a norma "ouro" que irá constituir o núcleo fundante desta análise de mérito, pois assegura, o referido dispositivo, que não se aplica o disposto neste parágrafo às **mercadorias isentas em operações internas** ou que integrem operações não-incidentes ou suspensas do ICMS, observadas as condições estabelecidas para o usufruto do benefício.

Note-se, que a mercadoria objeto desta consulta não se encontra em nenhuma das situações nas quais o RICMS/RN impõe a cobrança do ICMS antecipado, seja no caso de mercadorias sujeitas à substituição tributária, antecipação, uso, consumo ou ativo permanente.

Ademais, mesmo no caso da cobrança puro e simples do diferencial de alíquota para bens de qualquer natureza ou empregabilidade nas aquisições interestaduais, ele estaria fora desta cobrança



uma vez que se trata de mercadoria isenta em operação interna, o que afasta a regra geral de cobrança do diferencial de alíquotas, para os contribuintes do Simples. Para uma apreciação mais acurada trazemos à baila os dispositivos legais mencionados, *ipsis litteris*:

**Art. 251-Y.** Aplicam-se as disposições normativas expedidas pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN) por meio da Resolução n.º 94, de 29 de novembro de 2011, ou outro veículo normativo que o substitua, aos contribuintes optantes pelo regime do Simples Nacional, instituído pela Lei Complementar Federal n.º 123, de 14 de dezembro de 2006. **(AC pelo Decreto 23.246, de 08/02/13)**

**§ 1º** O disposto no **caput** deste artigo não exclui a incidência do ICMS, devido na qualidade de contribuinte ou responsável, nas seguintes hipóteses, em relação as quais será observada a legislação estadual aplicável às demais pessoas jurídicas:

(...)

**VII** - nas operações com bens ou mercadorias sujeitas ao regime de antecipação do recolhimento do imposto, nas aquisições em outras unidades da federação:

**a)** com encerramento da tributação, observado o disposto no art. 18, § 4º, IV, da Lei Complementar n.º 123, de 2006;

**b)** 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;

**VIII** - nas aquisições em outras unidades da federação de bens ou mercadorias, destinadas ao ativo permanente ou uso e consumo, relativo à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, na forma prevista no art. 82 deste Regulamento.

(...)

**§ 2º** Nas aquisições em **outras unidades da federação de mercadorias, bens e serviços, independentemente do fim a que se destinem, efetuadas pelo optante do Simples Nacional, será cobrado o valor correspondente à diferença entre a alíquota interna e a interestadual, da seguinte forma:**

(..)

**V** - Não se aplica o disposto neste parágrafo às mercadorias isentas em operações internas ou que integrem operações não-incidentes ou suspensas do ICMS, observadas as condições estabelecidas para o usufruto do benefício; (Grifei)

Por tudo que já apresentamos, podemos afirmar que não é devida a antecipação do diferencial de alíquotas quando da aquisição de equipamentos e insumos destinados à prestação de serviço de saúde de que trata o art. 27, XIV, do Regulamento do ICMS, aprovado pelo Decreto 13.640/97.

Contudo, é de bom alvitre lembrar que quaisquer alterações em bases de cálculo, alíquotas e percentuais e outros fatores que alterem o valor do imposto ou contribuição apurado na forma do Simples Nacional, estabelecidas pela União, Estado, distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas na mesma Lei Complementar não repercutem na redução da base de cálculo do simples nacional consoante à disciplina do parágrafo único, do artigo 24 da Lei Complementar nº 123/06.



Em outras palavras, o valor da receita decorrente das vendas dos produtos objeto desta Consulta integra o faturamento da Sociedade Empresária Consultante para fins de cálculo e incidência de alíquotas sobre a receita bruta mensal auferida, nos termos do parágrafo único do Artigo 24 da Lei Complementar 123/2006.

Por oportuno, trazemos à colação o dispositivo retro mencionado;

Art. 24. As microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderão utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal.

§ 1º 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.

Diante do exposto, segue-se a Decisão.

## A DECISÃO

Com supedâneo nas normas legais e regulamentares informa-se à Consulente que:

Não é devida cobrança do diferencial de alíquotas quando da aquisição interestadual do produto NCM 3006.10.90, objeto desta Consulta, por força do disposto no Artigo 27, inciso XIV, conjugado com a norma inserta no Artigo 251-Y, § 2º, inciso V, todos do RICMS/RN.

O valor da receita oriunda das vendas das mercadorias objeto desta Consulta integra o Faturamento Bruto da Sociedade Empresária consultante para fins de cálculo e incidência de alíquotas sobre a receita bruta mensal auferida, nos termos do parágrafo único do Artigo 24 da Lei Complementar 123/2006.

Fique a consulente ciente de que esta consulta perderá automaticamente a sua eficácia normativa em caso de mudança de entendimento por parte da Administração Tributária ou seja editada norma superveniente dispendo de forma contrária.

Recorro de ofício desta decisão ao Exmo. Senhor Secretário de Estado da Tributação, em conformidade com o disposto no art. 148, § 3º, do Regulamento de Procedimentos e de Processo Administrativo Tributário, aprovado pelo Decreto nº 13.796, de 16 de fevereiro de 1998.

Depois de homologada, encaminhe-se o presente processo ao Protocolo geral desta Secretaria para ciência a interessada, entregando-lhe cópia-recibo desta decisão.

Remeta-se cópia desta decisão à 1ª URT e a COFIS para conhecimento.

Coordenadoria de Julgamento de Processos Fiscais, 07 de junho de 2017.

  
Jefferson Franklin de Melo  
Julgador Fiscal – Mat. 158.666-1