



Processo nº.: 414362/2016-1 SET  
Interessado: ABIDENE SALUSTIANO DA SILVA JUNIOR ME  
Inscrição nº.: 20.299.242-0  
CNPJ nº.: 19.433.470/0001-93  
Endereço: Loteamento BR. 101, s/nº, Cajupiranga – CEP 59.156-660 – Pamamirim/RN  
Assunto: **CONSULTA**  
DECISÃO Nº 30/2017 – COJUP

1. SIMPLES NACIONAL. 2. IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. 3. CONSTITUCIONALIDADE DE LEI OU ATO NORMATIVO. 1. O Simples nacional operou profundas alterações na regra-matriz de incidência dos tributos, não configura tratamento mais gravoso, eventual aumento no valor do tributo, quando aplicada a nova regra de incidência. 2. Fato gerador ocorrido na vigência de lei nova, com resguardo dos princípios constitucionais da anterioridade e noventena não caracteriza violação ao princípio da irretroatividade maléfica da Lei Tributária. 3. A consulta em matéria tributária não é o instrumento hábil para discussão da constitucionalidade de Lei ou Ato Normativo.

### 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 em Pamamirim Estado do Rio Grande do Norte, desenvolvendo atividade de preparação de massa de concreto e argamassa para construção (CNAE 2330-5/05) portanto sujeita a incidência do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços – ICMS nos termos do art. 1º inciso I conjugado com o § 2º 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.

Na sequência, submete a esta COJUP a apreciação o fato concreto descrito abaixo:

Argumenta que a empresa adquiriu um veículo usado para o ativo imobilizado no dia 22/09/2015, conforme NF-e 7.535, no valor de R\$ 170.000,00 (cento e setenta mil reais), chave de acesso 2415.0904.70008.3900.0193.5500.1000.0075.3510.0007.5354.



Vendeu o referido veículo no dia 18/05/2016 conforme NF-e 2.233, chave de acesso 2416.0519.4334.7000.0107.5500.1000.0022.3310.4301.0011, pela importância de R\$ 178.000,00 (cento e setenta e oito mil reais).

Realizou a escrituração de entrada e de saída conforme o RICMS/RN e recomendação nos termos da GCSN/SET-RN Nº 03, de 22 de janeiro de 2015.

Pagou o ICMS devido no valor de R\$ 1.602,00, com a redução de base de cálculo conforme Artigo 93 do RICMS/RN.

Apresenta, dessa forma, o prefalado Artigo 93 do RICMS/RN.

Alega que apresentou o PGDAS conforme previsto no Artigo 2º, § 4º-B, I da Resolução 94/2011, do Simples Nacional.

Aduz que a Empresa ficou criticada, e afirma que anexou o extrato aos autos (afirmação não verificada).

Sustenta que efetuou, sem sucesso, solicitação eletrônica para retirar a crítica.

Informa que o indeferimento ocorreu em face de interpretação do auditor responsável sobre a análise, com base no § 5º do Artigo 2º da Resolução 94/2011, alterada pela Resolução CGSN nº 125, de 08/12/2015.

Em assim sendo, oferta então o seguinte questionamento:

Se o bem foi adquirido antes da Res. CGSN nº 125 de 08/12/2015, a legislação tributária pode retroagir para prejudicar?

Conforme o Artigo 146 da Constituição Federal as micro e pequenas empresas deverão ter tratamento diferenciado e favorecido, portanto não se concebe que o tratamento dado a essas empresas seja diferente das empresas normais, sendo que mais prejudicial.

Obtempera, então, que a norma contida no § 5º, do Artigo 2º da Resolução 94/2011, alterada pela Resolução CGSN nº 125 de 08/12/2015 não se encontra albergada na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que é a lei que instituiu o regime diferenciado de que trata o Artigo 146 da Constituição Federal de 1988.

O referido processo foi recebido nesta COJUP em data de 29/11/2016, em data de 05/12/2016 recebeu despacho, exarado pelo então Coordenador da COJUP o Auditor Eleazar Cavalcante de Brito, com o seguinte teor:

“Tendo em vista tratar-se de controvérsia de assuntos relacionados ao SIMPLES, encaminho os Autos Ao Comitê Gestor para emissão de Parecer Opinativo, à COFIS” (fl. 14).

Em data de 03 de janeiro de 2017, foi elaborado na COFIS um Informativo Fiscal de lavra do Auditor Fiscal Francisco Jorge Silveira Rodrigues (fl. 15).

Os autos retornaram a esta COJUP em data de 04.01.2017, sendo despachado a este Julgador em data de 20/03/2017 (fl. 15-v).



Adicionalmente, passa-se a reprodução do Informativo Fiscal da COFIS, em seu inteiro teor:

*“Tratar-se de consulta encaminha originalmente à COJUP, e posteriormente ao GGSNQSET-RN, por abordar assunto relacionado a contribuinte optante do regime de tributação do Simples Nacional, pela qual o consulente acima identificado formula questionamento sobre a legitimidade da incidência do ICMS na venda de veículos do ativo imobilizado, sob a alegação de prejuízo sofrido em face de alteração de norma regulamentadora e, ainda, de que esta norma não estaria contemplada em base legal.*

*De acordo com os fatos narrados na inicial, o contribuinte **adquiriu** um veículo para o ativo imobilizado em 22/09/2015, portanto **anteriormente** à edição da Resolução CGSN nº 125, de 08/12/2015, que alterou a Resolução CGSN nº 29/11/2011. Ocorrida a alienação e a consequente desincorporação desse bem, em 18/05/2016, a operação se deu na forma predita pela norma mais recente.*

*Não obstante a argumentação do contribuinte quanto à previsão constitucional que confere às microempresas e empresas de pequeno porte um tratamento jurídico diferenciado e favorecido, faz-se necessário esclarecer que, no caso em discussão, não houve qualquer prejuízo causado pela norma, nem tampouco retroatividade desta, visto que o fato jurídico atacado é a desincorporação do bem, a qual ocorreu antes do prazo definido no parágrafo 5º, do art. 2º, da citada resolução, e posterior à data de sua vigência.*

*Cumpre adicionar que as resoluções expedidas pelo Comitê Gestor do Simples Nacional têm amparo legal na Lei Complementar nº 123/2006, bem como no Decreto nº 6.038, de 07 de fevereiro de 2007, que o instituiu.*

*Deste modo, não se pode declinar da obediência às normas legalmente impostas, enquanto vigentes e admitidas no ordenamento jurídico, mesmo quando contrariem o interesse de alguns, em particular, ou aparentemente sejam objeto de discussão quanto a indícios de inconstitucionalidade, tema este que não cabe ser discutido nessa seara administrativa.*

*Pelo exposto, opinamos pelo **indeferimento** do pleito formulado pelo consulente, visto que o agente administrativo, no exercício de sua atividade, portanto a ela vinculado, cumpriu à risca o que estabelece a Resolução CGSN nº 125, de 08/12/2015.*

*Em se tratando de consulta, assim intitulada na petição sob análise, faz-se necessária a remessa do presente processo à COJUP, visto ser o setor legitimado e competente para decidir sobre questões legais de interesse do Contribuinte. ”*

É o que importa relatar.

## O MÉRITO

A presente consulta versa sobre assunto relacionado a contribuinte optante do regime de tributação do Simples Nacional, envolvendo questões de legitimidade da incidência do ICMS na venda de



veículos do ativo imobilizado, e a legitimidade do lançamento efetuado pela Administração Tributária Jurisdicionante, considerando-se aspectos como a irretroatividade da legislação tributária menos benéfica e a própria constitucionalidade da norma contida no § 5º, da Resolução 94/2011, alterada pela Resolução CGSN nº 125 de 08/12/2015.

Preliminarmente, informamos que em razão da síntese primorosa apresentada pela COFIS, no parecer de lavra do Auditor-Fiscal Francisco Jorge Silveira Rodrigues, o mesmo será utilizado como esteio e fundamento desta análise de mérito, cabendo-nos acrescentar apenas algumas observações, objetivando, adicionalmente, esclarecer o Consultante acerca de alguns aspectos legais, tendo em vista que esta é a missão precípua da Consulta em matéria tributária.

Nesse sentido, façamos algumas considerações sobre a legitimidade da norma atacada.

Quando olhamos o ordenamento jurídico percebemos que o mesmo consiste, em uma apresentação geral, "como um complexo composto de uma estrutura, conjunto de regras de relacionamento e das relações por ela estabelecidas, e repertório, conjunto de elementos"<sup>1</sup>

Dessa forma, o que imprime coerência ao ordenamento jurídico é a existência de um sistema hierarquizado de normas, tendo por acervo um conjunto de normativo, estruturado por relações que se sustentam e reproduzem-se orientadas por regras de subordinação e coordenação.

Em assim sendo, a edificação normativa ocorre por mecanismos de escalonamento do ordenamento jurídico, como bem explicado na Teoria pura do Direito de Hans Kelsen.

O tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte ganha relevo no ordenamento jurídico pátrio com o advento da EC nº 42/2003, a qual introduziu no capítulo do Sistema Tributário Nacional, novos dispositivos que tratam especificamente do tratamento tributário diferenciado e favorecido dispensado as microempresas e empresas de pequeno porte.

Com fundamento no texto constitucional exsurge a Lei Complementar 123/2006 com o objetivo de regulamentar o parágrafo único do Artigo 146 e o inciso IX do Artigo 170 da Constituição Federal, estabelecendo, assim normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Ressalte-se que o critério adotado para definição de micro e pequena empresa, para fins do tratamento favorecido e diferenciado encontra-se no Artigo 3º da Lei Geral, tendo-se como pressuposto básico a receita bruta anual.

Acreditamos firmemente que a receita bruta anual por exprimir valor contábil apurado de forma técnica, ou seja, segundo cânones criteriosos, objetivos e idôneos, cujos critérios possibilitam aquilatar o porte da atividade empresarial, na medida em que espelham o volume dos valores movimentados pela

---

<sup>1</sup> FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. *Introdução ao Estudo do Direito*. 4ª edição. São Paulo: Saraiva. 2003. p. 175.



atividade empresarial, constitui, por conseguinte, parâmetro isonômico, uma vez que manifesta inequívoca pertinência lógica com o texto constitucional.

Dessarte, tendo como fio condutor de nosso raciocínio a teoria de Kelsen, vislumbramos que a LC 123/2006 institui o Comitê Gestor de Tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, conferindo-lhe inúmeras atribuições, atinentes à regulamentação do SIMPLES NACIONAL.

Com efeito, o Artigo 2º da Lei Complementar em comento estabelece que o tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte será gerido pelas instâncias a seguir especificadas.

E no Inciso I, estabelece que o Comitê Gestor do Simples Nacional, vinculado ao Ministério da Fazenda, composto por 04 (quatro) representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, como representantes da União, 02 (dois) dos Estados e do Distrito Federal e 02 (dois) dos Municípios, para tratar dos aspectos tributários.

E no § 6º apresenta em linhas gerais as competências do Comitê Gestor atribuindo-lhe a competência para regulamentar a opção, exclusão, **tributação**, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao regime de que trata o artigo 12 da Lei em análise, in verbis:

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; e

(...)

§ 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. (Grifei)

Destarte, não nos parece natural nem razoável concluir que a norma contida no § 5º, do art. 2º da Resolução 125 de 08/12/2015 tenha exorbitado do seu poder regulamentar ou esteja em desarmonia com o ordenamento jurídico pátrio, quando o enxergamos enquanto sistema coordenado num princípio hierárquico, segundo o qual uma norma encontra o seu fundamento de validade noutra que lhe é superior.

Impende, ainda, demonstrar ao Consulente que na remotíssima possibilidade de se encontrar resquícios de inconstitucionalidade na norma *sub oculis*, a consulta em matéria tributária não é o instrumento adequado para discuti-la, como bem asseverou o Auditor Francisco Jorge Silveira Rodrigues em seu Parecer (fl. 15), *ipse litteris*:





Cumpra-se adicionar que as resoluções expedidas pelo Comitê Gestor do Simples Nacional têm amparo legal na Lei Complementar nº 123/2006, bem como no Decreto nº 6.038, de 07 de fevereiro de 2007, que o instituiu. Deste modo, não se pode declinar da obediência às normas legalmente impostas, enquanto vigentes e admitidas no ordenamento jurídico, mesmo quando contrariem o interesse de alguns, em particular, ou aparentemente sejam objeto de discussão quanto a indícios de inconstitucionalidade, tema este que não cabe ser discutido nessa seara administrativa.

Calha observar que o Simples Nacional opera uma profunda alteração na regra-matriz de incidência dos tributos arrecadados, estabelecendo como mesma e única base impositiva a receita bruta mensal auferida pela pessoa jurídica. Em outras palavras, operou-se uma significativa modificação na regra-matriz de incidência dos tributos ao amparo da LC 123/2006, pelos seus aspectos quantitativos: base de cálculo e alíquota.

Observe-se que a adesão ao sistema simplificado é livre, devendo o empreendedor ter a acuidade necessária para verificar qual o regime de tributação melhor se adequa às suas atividades e as peculiaridades destas atividades.

Mas, ao fazer a opção ele, se vincula a essa nova regra-matriz de incidência tributária.

Quanto a suposta alegação de retroatividade da lei tributária, verifica-se no banco de dados desta Secretaria, "Extranet-2, Consulta Cadastro, Histórico Regime de Pagamento e de Tipo de Contribuinte" que o Consulente encontrava-se sob o regime simplificado nos períodos de 05/01/2016 a 02/01/2017, o fato gerador do tributo decorrente da venda do veículo objeto desta consulta ocorreu em 18/05/2016, e a inovação legislativa com o advento da Resolução CGSN nº 125, data de 08/12/2015, portanto, o fato gerador ocorreu sob a égide da prefalada norma regulamentar, isto por si só fulmina a argumentação de retroatividade maléfica da norma tributária no caso *sub judice* (CF/88, Art. 150, III, "a").

Ressalte-se, que não cabe sequer cogitar de violação aos princípios constitucionais da anterioridade e da noventena (CF/88, Art. 150, III, "b" e "c").

Apenas a título de reforço ratificamos que a adesão ao Simples Nacional implica na aceitação expressa da regra-matriz de incidência dos tributos, em seus aspectos materiais e quantitativos, ou seja, tributação incidente sobre a receita bruta mensal e nos critérios quantitativos: base de cálculo e alíquota.

Portanto, não prosperam as alegações do Consulente.

Considerando que ciência são línguas<sup>2</sup> e que nenhum discurso é adâmico<sup>3</sup>, permito-me adotar, em parte, na elaboração da Decisão, a mesma conclusão a que chegou o Auditor da COFIS responsável pela elaboração do Parecer Informativo.

---

<sup>2</sup> FLUSSER, Vilém. *Língua e realidade*. 2. ed. 1. Reimpr. São Paulo, Annablume, 2004. p. 54, in CARVALHO, Paulo de Barros. *Curso de direito tributário*. 19. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 153.

<sup>3</sup> BAKHTIN, M (V.N. VOLOCHÍNOV). *Marxismo e filosofia da linguagem*. São Paulo: Hucitec, 1992. p. 53.



Face ao exposto, segue-se a Decisão.

### A DECISÃO

Com supedâneo nas normas legais e regulamentares informa-se à Consulente, na ordem na qual os quesitos foram formulados, que:

1. No caso objeto desta Decisão o fato gerador do tributo, ou seja, a venda do veículo ocorreu sob a égide da Resolução CGSN nº 125 de 08/12/2015, portanto, não há que se falar em retroatividade maléfica da norma tributária;

2. O Simples Nacional traz em seu bojo profundas alterações da regra-matriz de incidência dos tributos arrecadados, tanto em seus aspectos materiais quanto quantitativos, ao optar por qualquer regime de tributação, deve o Contribuinte conhecer suas matizes e peculiaridades, escolhendo aquele que lhe proporcione uma menor tributação, segundo as especificidades de seu ramo empresarial. Eventual recolhimento a maior não retira a essência do sistema simplificado no que tange ao tratamento favorecido e diferenciado.


3. A consulta em matéria tributária não é o instrumento hábil para discutir-se a constitucionalidade de Lei ou Ato Normativo.

Respondidos os questionamentos apresentados, ressaltamos que a Consulente deverá acatar o entendimento estabelecido na resposta à presente consulta, ajustando-se à orientação recebida e, se for o caso, efetuar o pagamento das quantias porventura devidas, dentro do prazo de 10 (dez) dias após a ciência desta Decisão, nos termos do Art. 141 do RPPAT/RN.

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, 31 de julho de 2017.

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