ISSN: 2594-6153

Desenvolvimento e Simples Nacional – análise do regime jurídico de tributação das Micro e Pequenas Empresas no Brasil sob a ótica do desenvolvimento

Caio Leonardo Corralo Tornincasa[1], Felipe da Silva Corralo Chagas[2]

[1]Fundação Getúlio Vargas – Escola de Direito; Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – Faculdade de Direito
[2]Universidade Presbiteriana Mackenzie
E-mail: caioleonardocorralo@gmail.com

Resumo: o presente texto tem a finalidade de analisar a estrutura normativa do SIMPLES Nacional à luz da ideia de desenvolvimento. Para tanto, estruturou-se minimamente o arcabouço jurídico anterior ao atual regime, bem como evidenciou-se as principais questões relacionadas à tributação diferenciada das Micro e Pequenas Empresas no Brasil. Por fim, demonstrou-se que, apesar da evolução em relação ao passado, a atual legislação precisa ser repensada.

Palavras-chave: SIMPLES-Nacional1; Desenvolvimento; Conselho-Geral-do-SIMPLES-Nacional; Micro-e-pequenas-empresas; tributação-diferenciada.

Development and Simples Nacional - an analysis of the legal system for taxing Micro and Small Companies in Brazil from a development perspective

Abstract: the purpose of this text is to analyze the normative structure of the SIMPLES Nacional in the light of the idea of development. To this end, the legal framework prior to the current regime was minimally structured, as well as highlighting the main issues related to the differentiated taxation of Micro and Small Companies in Brazil. Finally, it was shown that, despite the evolution in relation to the past, the current legislation needs to be rethou

Keywords: SIMPLES-Nacional1; Development; General-Council-of-SIMPLES-Nacional; Micro-and-small-businesses; differentiated-taxation

Introdução

Este trabalho tem a finalidade de construir uma genealogia normativa do tratamento diferenciado das MPE's no Brasil. Para tanto, far-se-á uma incursão histórica na CF/88, nas suas alterações e nos textos legais que tratam sobre as MPE's no país, a partir de 1984. O recorte histórico se deu considerando a inutilidade da análise de legislações anteriores, bem como a escassez de tratamento normativo sobre o tema antes da CF/88. A Lei nº 7.256/1984 será objeto de análise tendo em vista a sua recepção pelo texto constitucional. A finalidade deste tópico é, de forma objetiva e direta, apontar o arcabouço jurídico destinado ao tratamento das MPE's atualmente.

O relatório de pesquisa "Qualidade dos gastos tributários no Brasil: o Simples Nacional" apontou que, desde 1984, a criação de um sistema benéfico de tributação de pessoas

ISSN: 2594-6153

jurídicas com baixa capacidade financeira e com receita reduzida foi um tema relevante no ideário político nacional [1].

Mais especificamente, desde então o Congresso Nacional editou as Leis nºs 7.256, de 1984, 8.864, de 1994, 9.317, de 1996 – decorrente da Medida Provisória nº 1.526/1996 – e 9.841, de 1999. Por fim, foi editada Lei Complementar nº 123 de 2006, cujo texto foi alterado diversas vezes.

A derradeira legislação que trata sobre o tema é a Lei Complementar nº 123, de 14 de novembro de 2006, que traz o "Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte". O texto legal que atualmente traz as balizas para o tratamento diferenciado das MPE's previu uma série de inovações, bem como introduziu diversos temas até então ausentes nas antigas leis. Para fins de sistematização, serão abordados três aspectos fundamentais da Lei Complementar nº 123/2006, a saber: (i) criação do Comitê Gestor do Simples Nacional, (ii) criação do SIMPLES Nacional, com abrangência de tributos estaduais e municipais, e (iii) as vedações para escolha do SIMPLES.

Objetivos

Este trabalho tem a finalidade de avaliar a atual estrutura normativa do SIMPLES Nacional a partir da construção histórica do tratamento diferenciado das MPE's. Para tanto, como objetivo subsidiário, buscou-se (i) construir a genealogia normativa do tratamento diferenciado das MPE's a partir de 1984, (ii) identificar os pontos de gargalos e avanços da sistemática atual e (iii) cotejar a discussão com uma teoria do desenvolvimento.

Material e Métodos

A presente pesquisa de valeu de uma metodologia indutiva, na medida em que se partiu de casos particulares (dispositivos específicos da legislação sobre o tratamento diferenciado das MPE's) com a finalidade de construir generalizações empiricamente verificáveis. A ideia, portanto, foi partir de uma noção básica de desenvolvimento, construída na doutrina, para, então, avançar sobre a análise dos dispositivos específicos do tratamento diferenciado das MPE's e, deste conjunto, extrair uma síntese cientificamente universal para fins do escopo da pesquisa. Em suma, tentou-se realizar, neste espaço, um apanhado histórico do tratamento diferenciado das MPE's no Brasil, desde 1984. Viu-se, neste contexto, o surgimento de diversos textos legislativos que sempre visavam a, por meio da simplificação tributária, aumentar o número de MPE's e consequentemente diminuir o desemprego e a informalidade. Buscou-se apontar, de forma sucinta, os principais aspectos das Leis nºs 7.256, de 1984, 8.864, de 1994, 9.317, de 1996 e 9.841, de 1999, bem como da Lei Complementar nº 123 de 2006. Em relação

ISSN: 2594-6153

à legislação atual, evidenciou-se três aspectos centrais do texto: (i) o Comitê Gestor do Simples Nacional, (ii) a criação do SIMPLES Nacional, e (iii) as vedações para opção da tributação benéfica.

Resultados

No primeiro ponto de destaque da Lei Complementar nº 123/2006 apontou-se como o CGSN foi inovador e representativo da transformação do sistema jurídico brasileiro no início do século XXI. Já os outros dois destaques foram apontados como problemáticos: a inclusão do ICMS, em especial, e a vedação à opção do SIMPLES Nacional para algumas atividades violam o inciso IX do artigo 170 e o artigo 179, ambos da CF/88. O tratamento favorecido às MPE's é medida que visa o desenvolvimento nacional [2]. Então, para o desenvolvimento econômico efetivo, deve ser possibilitada a exploração, via MPE com tratamento diferenciado, de todas as atividades, inclusive aquelas de interesse estratégico e que devem ser fortemente reguladas pela economia. Apesar das críticas acima direcionadas – e outras que ainda serão expostas –, o tratamento diferenciado das MPE's dispendido pela Lei Complementar nº 123/2006 foi bastante benéfico em termos de atualização e inovação, quando comparado com as legislações anteriores.

Discussão

Em relação ao primeiro ponto, o artigo 2º tratou de criar a figura do Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), cujas atribuições são "regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens" ao SIMPLES Nacional (cf. § 6º do artigo 2º). Nos termos do § 9º do artigo 2º da Lei Complementar nº 123/2006, o CGSN também possui competência para disciplinar a forma, o prazo e a periodicidade da entrega dos deveres instrumentais à Receita Federal e o recolhimento das contribuições sociais e do FGTS. A estruturação de um órgão gestor integrante da estrutura do Ministério da Fazenda foi etapa fundamental para a racionalização e operacionalização do SIMPLES Nacional. O CGSN estabelece diretrizes, orientações, entendimentos e fixa os limites infralegais da implementação do sistema diferenciado das MPE's. Vale dizer, a estruturação de um órgão gestor para concretizar as determinações do SIMPLES Nacional é decorrente de um movimento, recorrente no início do século, de segmentação e compartimentalização do sistema jurídico. Conforme apontado por Philippe Nonet e Philip Selznick, a experiência jurídica contemporânea é caracterizada pela primariedade na resolução de problemas e pela diluição entre o sistema jurídico e o sistema político [3]. Daí pode-se inferir que a criação de mecanismos dentro da estrutura do Poder Executivo – marcadamente político – para levar dar concretude a

ISSN: 2594-6153

disposições normativas e estabelecer entendimentos para diminuir tensões entre Estado e Sociedade é um passo fundamental rumo a um sistema jurídico responsivo. A ideia de um órgão com participação de todos os entes federados e a sociedade civil é inovadora e bastante adequada à realidade institucional brasileira.

Em relação ao segundo ponto de destaque, o germe da unificação total dos tributos incidentes sobre a atividade empresarial já constava da Lei nº 9.317/1996, diante da possibilidade de estabelecimento de convênios entre Estado e Municípios, de um lado, e União Federal, de outro lado. Pós Lei Complementar nº 123/2006, a opção pelo SIMPLES implica também o recolhimento de ICMS e ISS via declaração e arrecadação unificada. O artigo 13 da Lei Complementar em comento determina que o SIMPLES substituirá a declaração e arrecadação de todos aqueles tributos previstos na antiga legislação, somados aos mencionados impostos estadual e municipal sobre o consumo. Ficam excluídos, ainda, os mesmos previstos no § 2º do artigo 3º da Lei nº 9.317/1996. Um ponto controvertido, entretanto, consiste na aplicação da alínea "a" do inciso XIII do § 1º do artigo 13 da Lei Complementar nº 123/2006: o recolhimento do ICMS-ST e do ICMS diferido, cuja complexidade de cálculo ultrapassa inclusive a do ICMS próprio, foi mantido pelo texto da legislação como obrigatório para as MPE's optantes do SIMPLES Nacional. Ora, a substituição tributária do ICMS é técnica de apuração e recolhimento do tributo que permite à autoridade fazendária estadual fiscalizar de maneira mais eficiente os contribuintes. Entretanto, o aumento de eficiência por parte da administração tributária não é refletido na diminuição de complexidade para a apuração do tributo a declarar para os contribuintes. Acerca do tema, José Roberto R. Afonso, Melina Rocha Lukic e Kléber Pacheco de Castro apontam que umas das evidências da obsolescência do ICMS é a utilização irrestrita de instrumentos de arrecadação e fiscalização cuja finalidade é facilitar o trabalho da administração tributária, dentre os quais encontra-se a substituição tributária [4]. O tema ganha contornos ainda mais problemáticos quando a substituição tributária é aplicada às MPE's.

É neste contexto que a alínea "a" do inciso XIII § 1º do artigo 13 da Lei Complementar nº 123/2006 deve ser analisada. A violação à determinação constitucional de tratamento diferenciado das MPE's é evidente, posto que imputa às referidas entidades a obrigatoriedade de uma sistemática de apuração e recolhimento tributário mais complexa e com maior custo de conformidade que a prática usual. Vale dizer, a substituição tributária não encontra qualquer amparo direto no texto constitucional, de forma que, por uma questão de hierarquia de normas,

ISSN: 2594-6153

não há qualquer argumento que legitime, do ponto de vista hermenêutico, a adoção da substituição tributária (seja progressiva, seja regressiva) às MPE's.

Por fim, em relação ao terceiro ponto de destaque, a Lei Complementar nº 123/2006 trouxe uma série de limitações para as MPE's que queiram apurar e recolher seus tributos na sistemática do SIMPLES Nacional. O artigo 17 da referida Lei Complementar traz um extenso rol de requisitos e atividades que impedem a adoção, pela MPE, da tributação simplificada. Eros Grau aponta que a tutela constitucional do tratamento diferenciado das MPE's é diferente dos demais princípios da ordem econômica [5]: ao contrário dos demais incisos do artigo 170, o inciso IX não indica um objetivo a ser cumprido, mas uma garantia exigível, na medida em que "fundamenta a reivindicação, por tais empresas, pela realização de políticas públicas" [6] que visem a conformação de um tratamento benéfico e simplificado. A interpretação do "tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País" deve ser feita de forma a harmonizar todos os demais dispositivos constitucionais da ordem econômica e do sistema tributário. Entretanto, a mitigação puramente moral (no caso de bebidas alcoólicas e fumo), ou relacionada ao mercado de energia e petróleo, por conta da sua grande relevância para o mercado nacional, não encontra amparo no texto constitucional. Ora, é importante ressaltar que não se defende a liberalização irrestrita de bebidas alcoólicas, do fumo, de refrigerantes ou a desregulamentação da economia. Defende-se, ao contrário, uma forte presença estatal na economia e uma regulação que vise o desenvolvimento do país. O cerne do problema é: o direito tributário não é veículo eficiente para regular a economia e assumir o papel do direito econômico.

Conclusões

A atual sistemática de tributação das MPE's, a despeito de possuir aspectos críticos, representou um ganho significativo para o desenvolvimento econômico brasileiro. Naturalmente, o fato de ter representado um avanço na promoção da livre iniciativa não afasta a necessidade de repensarmos as estruturas normativas atuais, com vistas a introduzir as MPE's no século XXI.

Agradecimentos: O autor Caio Leonardo Corralo Tornincasa gostaria de agradecer o apoio dado pela Fundação Getúlio Vargas durante o desenvolvimento deste estudo.

Referências

1. Pessôa, L. C.; Pessôa, S. (org.). Qualidade dos gastos tributários no Brasil: o Simples Nacional. São Paulo: FGV Direito SP, 2020. Disponível em:

ISSN: 2594-6153

https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/29399. Acesso em 19.05.2023. p. 100
2. Tavares, A. R.. Direito Constitucional Econômico. 3. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011. p. 214.
3. Nonet, P.. Selnick, Philip. Direito e sociedade: a transição ao sistema jurídico responsivo. 1. ed. Tradução de Vera Ribeiro. Rio de Janeiro: Revan, 2010.A
4. Afonso, J. R. R. Lukic, Melina Rocha. Castro, K. P. de. ICMS: crise federativa e obsolescência, in Revista Direito FGV. v. 14, set-dez 2018, 986-1018. p. 1.001-1.002.
5. Grau, E. R.. A ordem econômica na Constituição de 1988. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2018. p. 251.
6. Grau, E. R.. *Op. Cit*. p. 251.