

**ISENÇÃO FISCAL PARA AS MICROEMPRESAS COMO INSTRUMENTO DE EFETIVAÇÃO DO PARADIGMA CONSTITUCIONAL ECONÔMICO- UMA ANÁLISE SOB O ESCOPO DO PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR (PLP) 113/11**

**DANIELA RAMOS MARINHO GOMES**

**EXENCIÓN DE IMPUESTOS PARA MICRO EMPRESAS COMO HERRAMIENTA PARA LA EFICACIA DO PARADIGMA ECONÔMICO CONSTITUCIONAL: ANÁLISIS BAJO EL LA LEY COMPLEMENTARIA 113/11**

**RESUMO**

Nas últimas décadas deflagraram-se diversas discussões envolvendo a relevância dos pequenos negócios e a relação destes com o desenvolvimento econômico e social Brasil. Com base no recente Projeto de Lei Complementar – PLP de nº 113/2011 que isenta as microempresas do pagamento dos tributos nos primeiros anos de atividade, o presente trabalho demonstra que a isenção fiscal para as microempresas nos primeiros anos de operação, além de ser instrumento para evitar seu perecimento, constitui proposta que encontra respaldo no paradigma constitucional econômico, gravado na Constituição Federal do Brasil de 1988. Para tanto, inicia-se o trabalho explicando o conceito de microempresa à luz da legislação e outros órgãos que a definem para fins de concessão de incentivos. Num segundo momento, abordam-se os contornos do Projeto de Lei Complementar - (PLP) 113 de 2011 que isenta as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte do pagamento de tributos federais, apresentando as razões exaradas na exposição de motivos do autor do projeto que o conduziu à proposta de tal aspecto. Após tratar da isenção fiscal prevista no arcabouço tributário, finalizou-se demonstrando que esta proposta isentiva coaduna-se com o projeto esculpido na Constituição Federal, sobretudo no capítulo 170, cujos postulados autorizam a atuação do Estado no sentido de se firmar ações que promovam transformações econômico-sociais, como as que estimulam a permanência dos pequenos empreendimentos - fonte de empregos e de riqueza nacional.

**Palavras-chave:** microempresa; isenção fiscal; Constituição; ordem econômica.

**ABSTRACTO**

En las últimas décadas, há existido varias discusiones que involucran la importancia de las pequeñas empresas y su relación con el desarrollo económico y social de Brasil. Sobre la base de la reciente Ley Complementaria - PLP No 113/2011 que exime a las

microempresas del pago de impuestos en los primeros años de actividad, el presente estudio demuestra que la exención fiscal para las microempresas en los primeros años de operación, además de ser un instrumento para evitar su perecimiento, se apoya en el paradigma constitucional económico, grabado en la Constitución Federal de Brasil de 1988. Por eso, el trabajo comienza explicando el concepto de microempresa, a la luz de la legislación y de otros órganos que lo definen a los efectos del incentivos. En segundo lugar, abordamos los contornos del Proyecto de Ley Complementaria - (PLP) 113 2011 que exime a las Micro Empresas del pago de impuestos federales, y expondrán los motivos del autor del proyecto de ley que dado lugar a la propuesta. Después de lidiar con la exención fiscal prevista en el marco fiscal, se finalizó demostrando que esta propuesta es coherente con el diseño esculpido en la Constitución Federal, sobre todo en el capítulo 170, que autoriza la acción del Estado con el fin de ejecutar acciones que promuevan transformaciones económico y social, ya que estimulan la permanencia de pequeñas empresas - fuente de empleo y riqueza nacional.

Palabras clave: micro; exención de impuestos; Constitución; orden económico.

## INTRODUÇÃO

Nas últimas décadas deflagraram-se inúmeras discussões envolvendo a relevância dos pequenos negócios e a relação destes com o desenvolvimento econômico e social do Brasil. Surgem, em decorrência dessa constatação, normas com escopo de promover um tratamento diferenciado para estimular o desenvolvimento e permanência das empresas deste seguimento no mercado.

É assim que, desde o início da década de 80, várias ações foram efetivadas na seara legislativa para promover e fomentar os pequenos empreendimentos, culminando na edição da Lei Complementar nº. 123 que instituiu regime único de arrecadação de impostos e contribuições no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e Municípios, além de trazer normas facilitadoras para o registro e regulamentação de sua atividade frente à lei civil e tributária, como, por exemplo, abertura e encerramento das atividades sem a necessidade de apresentação de comprovantes de regularidade fiscal.

Paralelamente a esta norma, outras também trataram de incorporar regras que proporcionaram tratamento benéfico às pequenas empresas, como por exemplo, a que prevê a inserção destas no mercado de capitais, antes restrito aos grandes empreendimentos.

Corolário desta perspectiva está em curso o Projeto de Lei Complementar – PLP de nº 113/2011 que isenta as microempresas do pagamento dos tributos nos primeiros anos de atividade.

Com enfoque na norma em destaque, este trabalho objetiva demonstrar que a isenção fiscal para as microempresas nos primeiros anos de operação, além de ser instrumento para evitar seu perecimento, constitui proposta que encontra respaldo no paradigma constitucional econômico, gravado na Constituição Federal do Brasil de 1988.

Perscrutando tal propósito, o trabalho se inicia explicando o conceito de microempresa à luz da legislação e outros órgãos que a definem para fins de concessão de incentivos. No mesmo capítulo, apresenta-se a evolução do arcabouço legal, construído a partir da década de 80, em cujo bojo foi possível observar a intenção de se proporcionar tratamento específico e diferenciado para os pequenos negócios no Brasil.

No segundo capítulo, o trabalho traça os contornos do Projeto de Lei Complementar - (PLP) 113 de 2011 que isenta as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte incluídas no Simples Nacional, do pagamento de tributos federais. Nesta oportunidade, buscou-se apresentar as razões exaradas na exposição de motivos do autor do projeto que o conduziu a proposta de tal aspecto.

Para explicar a isenção fiscal pretendida pelo projeto tratado neste querfazer, o terceiro capítulo, ancorado na doutrina de escol, traz os delineamentos jurídicos em torno da isenção; oportunidade em que se trata do papel extrafiscal dos tributos no que toca à concretização de finalidades almejadas pelo Estado para o fomento de políticas que promovam o desenvolvimento econômico e social.

Por fim, abre-se um capítulo para demonstrar que a proposta de isenção fiscal para as pequenas empresas coaduna-se com o projeto esculpido na Constituição Federal, sobretudo no capítulo 170, que trata da ordem econômica, cujos postulados autorizam a atuação do Estado e dos demais agentes no sentido de firmar ações que promovam transformações econômico-sociais, como as que estimulam a permanência dos pequenos empreendimentos - fonte de empregos e de riqueza nacional.

## **1. A Microempresa – conceito e evolução histórico-legislativa**

Antes de tratar do objeto deste trabalho, faz-se necessário apresentar o que se entende quando se está a tratar de microempresa, analisando a evolução deste segmento empresarial no ordenamento jurídico brasileiro.

Destarte, embora não aponte um conceito hermético sobre o termo, Montañó (1999, p.13), explica que a definição de microempresa envolve três aspectos fundamentais, a saber: a dimensão, a complexidade e a formalização.

A dimensão de uma empresa é definida a partir dos custos de produção, do volume de produção e de comercialização, do seu capital fixo e capital de giro, do mercado que atende, do valor do seu lucro, entre outras características. Na pequena empresa, todos os elementos citados acima têm uma dimensão reduzida. A ME e a EPP empregam poucos funcionários, e os níveis de produção e comercialização são baixos.A

complexidade de uma empresa envolve sua centralização, estratificação e divisão técnica do trabalho. A centralização é o grau de concentração da autoridade dentro da empresa. Nas pequenas empresas, devido à pequena quantidade de membros, geralmente observa-se uma elevada concentração do poder em seus proprietários. Conseqüentemente, conclui-se que nas pequenas empresas há baixa estratificação, ou seja, a divisão política do trabalho é pouco complexa. Prevalece nas microempresas basicamente dois estratos: os proprietários na direção empresarial e seus empregados na área produtiva. A divisão técnica do trabalho também é muito simplificada. Há pouca divisão de tarefas, e o trabalhador acompanha o produto desde sua fase inicial de produção até a etapa final.

No Brasil identificam-se pelo menos três critérios para classificação das empresas, adotados por instituições oficiais e/ou bancos de investimento e fomento:

I - Segundo o número de empregados. É o desenvolvido pelo Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE) e pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE), empregado de acordo com a quantidade de pessoas que trabalham nessas empresas. Assim, é considerada microempresa aquela que emprega até nove pessoas no ramo de atividade de comércio e serviços e até dezenove pessoas na indústria.

II - Segundo a Receita Operacional Bruta Anual: é utilizado pelas Instituições de apoio crédito como o BNDS Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social -, sendo assim considerada microempresa a que tiver receita bruta anual de até R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais).

III- Segundo o Faturamento Bruto Anual: é o que fixa como parâmetro o volume monetário ou econômico da empresa. Esta classificação é utilizada pelas leis federais e estaduais para fins de tributação, considerando os limites de faturamento e seu enquadramento como micro e pequena empresa. É, inclusive, o critério aplicado pela Complementar 123/2003.

Grazziotin (2004, p. 24), concebe a pequena empresa como aquela cujo proprietário empenha direta e decisivamente a sua força de trabalho com reduzido quadro de pessoal. Possui pouco capital e baixa renda bruta com relação ao setor onde opera, e não faz parte de grupo econômico ou esteja interligado com outro empregador.

Observa-se que existem diversos parâmetros para definir e classificar microempresas, os quais são desenvolvimentos para enquadramento com o intuito de

usufruir dos benefícios da lei. O critério mais aceito é aquele utilizado com base nas receitas auferidas.

Sobre sua evolução normativa no cenário brasileiro, ensina Batalha (1989, p.44), que na década de 70 as pequenas atividades autônomas já eram objeto de cogitação do legislador brasileiro. Exemplo disso está na Lei nº. 6.586, de 06.11.1978, que classificou o comerciante para fins trabalhistas e previdenciários, definindo, no art. 1º que: “Considera-se comerciante ambulante aquele que, pessoalmente, por conta própria e a seu risco, exerce pequena atividade comercial em via pública, ou de porta em porta”.

No início da década de 80, ficou assentada a importância da pequena empresa para o desenvolvimento nacional. A partir desse momento, várias ações foram efetivadas na seara legislativa. Assim, em 14.04 de 1980, foi editado o Decreto- Lei nº 1.780, concedendo isenção de imposto sobre a renda em relação às empresas de pequeno porte, dispensando o cumprimento de obrigações acessórias.

Em setembro de 1981, surgiu a Lei nº. 6.939 estabelecendo o regime sumário de registro e arquivamento no Registro do Comércio para as firmas individuais e sociedades mercantis que preenchessem alguns requisitos, como por exemplo, serem constituída sob a forma de sociedade limitada, em nome coletivo, em comandita ou sociedade de capital e indústria.

Já em novembro de 1984, surgiu a Lei 7.256, regulamentada pelo Decreto 90.880/85, disciplinando a primeira categoria de pequena empresa. Por essa lei, ficou estabelecido, em linhas gerais, que a microempresa teria um tratamento privilegiado.

Esse tratamento privilegiado consistia numa atenção diferenciada das microempresas nos campo administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista e comercial. Naquele momento (1984/1985), almejava-se primeiramente facilitar a constituição e o funcionamento dessas unidades produtivas de pequenas proporções e, num segundo momento, o fortalecimento de sua participação no processo de desenvolvimento econômico e social do país.

Ainda em 1984, buscando consolidar os objetivos almejados, criou-se a Lei Complementar Nº. 48, que isentou as microempresas do recolhimento de ICM (Imposto

sobre Circulação de Mercadoria) e de ISS (Imposto sobre Serviço), isenção essa ampliada pouco depois pela lei 7.519, de julho de 1986.

Embora tais leis tivessem como escopo precípua o tratamento diferenciado para as microempresas, este intento logrou avanço somente quando da promulgação da Constituição Federal do texto Constitucional de 1988. É que, conforme será exposto em tópico específico, a prática de estímulo às pequenas empresas foi acolhida pela Constituição de 1988 que, ao dispor sobre os princípios gerais da atividade econômica, tratou, especificamente, em seu art. 170, da proteção às empresas de menor porte.

Além do suporte legal para o fomento de suas atividades, surgiu em 1990 o Serviço Brasileiro de Apoio à Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, como uma instituição técnica de apoio e desenvolvimento da atividade empresarial de pequeno porte, voltado para a difusão de programas e projetos de promoção e fortalecimento das micro e pequenas empresas, criado pelas Leis 8.029 de abril de 1990 e 8.154 de dezembro de 1990 e regulamentado pelo Decreto 99.570 de outubro de 1990.

Em março de 1994, surgiu a Lei 8.864 que passou a regular o Estatuto da Pequena Empresa, afirmando os benefícios assegurados anteriormente para essa espécie de entidade empresarial. Embora não tivesse causado grande impacto pela falta de regulamentação que a maioria de seus artigos reclamavam, esta lei chegou a inovar com a elevação da receita bruta anual da microempresa, além de fazer surgir, pela primeira vez, a figura da empresa de pequeno porte, conforme previsto na Constituição Federal.

A Medida Provisória no. 1526, de outubro de 1996, também veio dispor sobre os benefícios do regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido previsto na ordem constitucional. Ainda neste ano, no mês de dezembro, com a entrada em vigor da Lei 9.317, foi criado o regime tributário conhecido como SIMPLES (Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte). Por este regime, as empresas que fizessem a opção teriam o benefício de pagar diversos tributos mediante um único recolhimento mensal proporcional ao seu faturamento.

Ressalte-se que a Lei do Simples, revogou alguns dispositivos da Lei nº. 7.256 de novembro de 1984, especialmente o capítulo que dispunha sobre o tratamento fiscal da

microempresa, e da Lei nº. 8.864 de março de 1994, pois incompatíveis com as novas disposições do SIMPLES.

Visando efetivar as disposições constitucionais, foi sancionada a Lei 9.841 de outubro de 1999 que recebeu a denominação de “Estatuto da Pequena Empresa e da Empresa de Pequeno Porte”. Não obstante tal fim, essa lei teve como objetivo, também, facilitar a constituição e o funcionamento das microempresas, de forma a assegurar o fortalecimento de sua participação no processo de desenvolvimento econômico e social.

Após intensos debates, finalmente no mês de dezembro de 2007, foi publicada a Lei Complementar nº. 123, revogando a Lei nº 9841 de outubro de 1999 (Estatuto da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte) que até então regulava a matéria e a lei nº. 9317 de 1996 (SIMPLES).

Esta lei instituiu um regime único de arrecadação de impostos e contribuições no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e Municípios, o que possibilitou ao erário um controle mais efetivo das atividades empresariais. Objetiva não somente o aprimoramento da forma de arrecadação estatal, como também a diminuição da onerosidade referente às obrigações trabalhistas e previdenciárias. Do mesmo modo, trouxe normas facilitadoras para o registro e regulamentação de sua atividade frente à lei civil e tributária, como, por exemplo, abertura e encerramento das atividades sem a necessidade de apresentação de comprovantes de regularidade fiscal.

Paralelamente a esta norma, outras também trataram de incorporar regras que proporcionaram tratamento jurídico e diferenciado ao segmento empresarial aqui estudado. Exemplo disso reside na Lei de Falência e recuperação de empresas (Lei n. 11.101 de 09 de fevereiro de 2005), a qual instituiu um plano especial de recuperação judicial da microempresa.

Outra norma importante foi a apresentada no dia 08 de agosto de 2011 pela presidente Dilma Rousseff que anunciou em rede nacional o aumento de 50% em todas as faixas da tabela do SIMPLES NACIONAL, em vigor desde 2007. A proposta veiculada por meio do projeto de Lei Complementar 591/10, permitiu o aumento do limite da receita bruta anual das microempresas dos atuais R\$ 240 mil para R\$ 360 mil. No caso das empresas de pequeno porte, o limite foi alterado de R\$ 2,4 milhões para R\$ 3,6 milhões.

Tal proposta foi implementada em 10 de novembro de 2011, com a publicação da Lei Complementar 39 de 2011.

## **2. CONSIDERAÇÕES SOBRE O PROJETO DE LEI COMPLEMENTAR (PLP) 113/11**

Não obstante a relevância das normas acima delineadas que foram ao longo dos anos moldando a microempresa, outra de substancial importância, e que constitui objeto deste trabalho, emerge no cenário brasileiro: trata-se de Projeto de Lei Complementar e outras proposições - (PLP) 113 de 2011 que isenta as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte incluídas no Simples Nacional, do pagamento de tributos federais, nos quatro primeiros anos de atividade.

O autor do projeto é o deputado ALFREDO SIRKIS que, ao fazer a exposição de motivo, assim se pronunciou:

um outro estudo do Sebrae, relativo ao triênio 2003-2005, revela um cenário extremamente preocupante. De cada 100 pequenos negócios com até 4 anos de existência, quase 36 não sobrevivem ao final desse período de atividade. Isso demonstra que os primeiros anos de um pequeno empreendimento são críticos para a sua sobrevivência. Com efeito, quando uma pequena empresa inicia suas atividades, ela ainda está muito frágil, porque, entre outras coisas, não conquistou clientes nem solidificou sua presença no mercado. (SIRKIS, p. 2011)

Pelo que se nota, a razão nodal que conduziu o legislador à proposição de isenção tributária para as microempresas reside no fenecimento destas nos primeiros anos de vida, conclusão que chegou apoiado nas estatísticas de órgão como o SEBRAE que desenvolveu estudo demonstrando que, quase a metade dos pequenos empreendimentos não sobrevivem no mercado nos primeiros anos de vida. (SEBRAE, 2011)

Não foi somente o fato destes empreendimentos serem interrompidos nos primeiros anos de atividade que conduziu o legislador à criação da norma em comento: é que as pequenas empresas desenvolvem papel de primazia na economia nacional à medida que absorvem boa parte da mão-de-obra do país.

Tal circunstância foi registrada na motivação do projeto de lei:

É notório que, no Brasil, as micro e pequenas empresas têm um papel muito importante na geração de empregos formais. Segundo levantamento divulgado, em março de 2011, pelo Sebrae — Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas, as microempresas e empresas de pequeno porte contrataram, nos dois primeiros meses de 2011, mais de 157.000 pessoas. O volume total foi de, aproximadamente, 280.000 novos empregos formais. Isso significa que, a cada duas novas vagas abertas no mercado de trabalho brasileiro, uma delas foi gerada por uma micro ou pequena empresa. Ainda segundo o estudo, no mês de fevereiro de 2011, as empresas com até quatro empregados foram responsáveis pela abertura de quase um terço das vagas formais de emprego. Esses dados demonstram, claramente, que o bem-estar de milhares de brasileiros depende do sucesso das micro e pequenas empresas. (SIRKIS, p. 2011)

Na verdade, a realidade brasileira demonstra que os pequenos negócios exercem uma função que se sobrepõe à lógica do lucro.

Conforme as palavras do professor Carlos O. Quandt (2004), as pequenas e médias empresas possuem um grande potencial para acelerar o crescimento econômico, ampliar sua participação nas exportações e promover um padrão de desenvolvimento mais desconcentrado e equitativo nas regiões menos desenvolvidas.

Sobre isto D'Arcanhy (2008 ) assim escreveu:

As microempresas (ME) e as empresas de pequeno porte (EPP), em nosso país, têm sua origem, via de regra, em trabalhadores excluídos do mercado de trabalho, que entram no setor de serviços, ou de produção em pequena escala, com mínima tecnologia e pouca formalidade de atividades administrativas.

O jurista Alvim (1998) discorrendo sobre atual “sociedade do conhecimento”, expõe um atributo essencial às microempresas e empresas de pequeno porte, qual seja, ter capacidade de reagir rapidamente neste novo contexto de mudanças constantes. Prossegue afirmando que, dentre as contribuições trazidas pelas microempresas e empresas de pequeno porte, destacam-se a presença em diferentes cadeias produtivas, na forma de fornecedores terceirizados e quarteirizados de grandes empreendimentos produtores de bens intermediários e finais, além de atuar como fornecedores de pequenos lotes em nichos

de mercado ou em mercados especializados (...).

Não obstante, representam uma das formas de resistência da população à crescente concentração de riquezas que acaba por aumentar o distanciamento entre as diferentes classes sociais.

Além disso, o pesquisador Petter (2005, p.38), abordando a necessidade de um tratamento diferenciado para os pequenos empreendimentos, assim esclareceu:

[...] de outra banda, certo é que o tratamento jurídico favorecido às empresas de pequeno porte tem variados fundamentos a justificar sua inserção dentre os princípios da atividade econômica. Bem examinadas as disposições relativas à ordem econômica no texto constitucional – sem olvidar que ela é parte integrante e indissociável da Constituição vista em sua inteireza - parece mesmo intuitivo que algo deveria ser feito em relação às empresas de pequeno porte. Pois são elas que mais empregam mão-de-obra, o que nos reconduz à valorização do trabalho humano como fundamento da ordem econômica. São elas que menos investimentos necessitam, havendo expansão do desenvolvimento se trilhados os caminhos em face delas abertos. Demais disso, exercem no contexto da economia um papel mais versátil e próximo do consumidor do que o desempenhado por grandes estruturas empresariais. Obtêm sua aprovação no mercado sem intermediação de pesados investimentos publicitários, indutores de hábitos de consumo, em muitos casos, evidentemente supérfluos. Mas também são elas as que mais dificuldades têm para a obtenção de financiamentos junto às instituições financeiras, daí o necessário.

Ao apresentar um panorama sobre a microempresa, a pesquisadora Bonfim (2007, p. 5) declara que a sociedade desconhece o potencial escondido por trás do mundo das micros e pequenas empresas e a força que este segmento possui para a economia brasileira, pois prevalece a imagem do pequeno e frágil negócio, de faturamento quase inexpressivo e que emprega geralmente membros da família.

Apoia seu argumento no fato de que em 2007, ano em que seu livro foi publicado, existiam no país 4,5 milhões de pequenos negócios formais, nos quais 60 milhões de pessoas estavam diretamente envolvidas, que correspondem a 98% dos empreendimentos existentes no país. Estes micros e pequenos negócios, frisou a pesquisadora, eram responsáveis por 44% dos postos de trabalho e 42% da massa salarial (BONFIM, p. 2007).

Observa-se que o projeto de lei que prevê a isenção tributária para as microempresas indica o reconhecimento da função social deste segmento na sociedade brasileira, eis que, além de resgatar o trabalhador desagregado do processo de produção, acaba por fomentar a economia e gerar riqueza.

### **3. ISENÇÃO TRIBUTÁRIA PARA AS MICROEMPRESAS E A EXTRAFISCALIDADE DOS TRIBUTOS**

Antes de tratar sobre a isenção fiscal, recorda-se que, atualmente, as microempresas gozam de um sistema diferenciado para tributação de sua atividade, alcunhado de SIMPLES NACIONAL.

O Simples Nacional é um regime especial e unificado de tributação e arrecadação de impostos e contribuições federais, estaduais e municipais, trazido pela Lei Complementar 123, de 2006.

James Marins conceitua o Simples Nacional como um:

Regime especial de tributação por estimativa objetiva, constituído em microssistema tributário, material, formal e processual, que unifica a fiscalização, o lançamento e a arrecadação de determinados impostos e contribuições de competência da União, Estados, Municípios e Distrito Federal, aplicável opcionalmente às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com o escopo de atribuir a estes contribuintes um tratamento fiscal diferenciado e favorecido, em caráter parcialmente substitutivo ao regime geral e compulsório (MARINS; BERTOLDI, 2007, p. 68).

A Lei que instituiu o SIMPLES elegeu a receita bruta como medida objetiva para pagamento de diversos tributos que consagra um sistema de estimativa objetiva com aplicação de alíquotas condensadas por faixas de receita.

Constitui um microssistema próprio, que substitui as normas gerais de direito tributário por uma incidência diferenciada e favorecida, com relação aos seguintes tributos e contribuições: IRPJ, CSLL, PIS/Pasep, Cofins, IPI, ICMS, ISS e a contribuição previdenciária patronal incidente sobre a folha de salários e demais rendimentos dos

segurados obrigatórios do Regime Geral da Previdência Social.

Em que pese a edição da Lei que instituiu o Simples Nacional ter sido enaltecida pela sociedade, o fato é que a realidade das microempresas suplica a edição de mais mecanismos de proteção à microempresa que viabilize sua sobrevivência no mercado.

É neste sentido que emerge a proposta em análise de isenção fiscal para as microempresas, ao menos em seus primeiros anos de vida.

Destarte, a isenção é definida pela doutrina de escol como a dispensa de recolhimento de tributo que o Estado concede a determinadas pessoas, em determinadas situações. Neste caso, havendo autorização legislativa, diante de algumas condições, o Estado pode dispensar o tributo em certo período.

Para a doutrina tradicional, representada por Amílcar de Araújo Falcão e Rubens Gomes de Sousa, a isenção é a dispensa legal do pagamento do tributo, sendo um favor legal (CARVALHO, p. 498). Para eles, há o surgimento da obrigação tributária, sendo apenas dispensado o pagamento do tributo pela lei isentiva.

Todavia, outra parte da doutrina tem o entendimento de que a isenção é uma forma de exclusão de parcela das hipóteses de incidência da norma tributária.

Assim é que, para Alfredo Augusto Becker, isenção seria uma hipótese de não-incidência tributária legalmente qualificada, eis que não há incidência da norma jurídica tributária em razão da norma que instituiu a isenção. (*Apud* CARVALHO, Paulo de Barros, 2007).

No mesmo sentido, Sacha Calmon Navarro Coelho sustenta que dispensa legal de pagamento de tributo seria exatamente uma remissão, que é uma hipótese de extinção do crédito tributário. (2007, p. 849). Para este autor, a isenção não exclui o crédito tributário porque impede o nascimento da obrigação tributária ao subtrair aquele fato, ato ou pessoa da hipótese de incidência da norma impositiva.

De qualquer forma, interessa para este trabalho a compreensão segundo a qual a isenção tributária, nos moldes proposto no projeto de lei em estudo- PLP 113/11, possibilita à microempresa a liberação do pagamento de tributos por determinado período de tempo: no caso, nos primeiros anos de existência, assim considerado os quatro anos iniciais da atividade empresarial.

No Código Tributário Nacional, a isenção está situada juntamente com o instituto da anistia, no capítulo que trata da exclusão do crédito tributário.

Baseada em valores constitucionais, como justiça fiscal, legalidade, capacidade contributiva, dentre outros, trata-se basicamente de renúncia de receita para a concessão de um privilégio, dado num contexto de relevante interesse público.

Tal proposição tem nítido caráter extrafiscal. E se faz esta afirmação porquanto a maioria dos tributos é criada com uma finalidade específica: a arrecadação fiscal que permite ao Estado obter recursos financeiros para fazer frente às despesas oriundas de sua intervenção na sociedade.

O Estado brasileiro, assim como a maioria das nações ocidentais, apresenta-se como Estado Fiscal, de forma que as necessidades financeiras são normalmente supridas pela arrecadação tributária.

Entretanto, quando a instituição de uma espécie tributária ocorre com um propósito que vai além do meramente arrecadatório, diz-se que tais espécies são dotadas, além da fiscalidade, de um viés extrafiscal.

Sobre a extrafiscalidade, ensina Ataliba (199, p.233):

“Consiste a extrafiscalidade no uso de instrumentos tributários para obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamentos, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados.

E continua:

[...]. É lícito recorrer aos tributos com o intuito de atuar diretamente sobre os comportamentos sociais e econômicos dos contribuintes, seja fomentando posicionamento ou inibindo certos procedimentos. Dá-se tal fenômeno (extrafiscalidade) por intermédio de normas que, ao preverem uma tributação, possuem em seu bojo, uma técnica de intervenção ou conformação social por via fiscal. São os tributos extrafiscais, que podem ser traduzidos em agravamentos ou benefícios fiscais dirigidos ao implemento e estímulo de certas condutas.” (ATALIBA, 1990, p. 233.)

Pela explicação em epígrafe, a extrafiscalidade afeiçoa-se à utilização do tributo como meio de fomento para se atingir os fins sociais. No caso em estudo, a proposta de

isenção fiscal para as microempresas em seus primeiros anos de vida, tem nítida finalidade extrafiscal, à medida que tem como pretensão o estímulo ao desenvolvimento dos pequenos empreendimentos, além de fazer cumprir os objetivos constitucionais, tal como se demonstrará no próximo tópico.

#### **4. O PARADIGMA ECONÔMICO NA CONSTITUIÇÃO DE 1998.**

Os avanços em matéria de desoneração tributária para os micronegócios não estão atrelados apenas às medidas políticas a serem tomadas em busca de maior justiça fiscal, ou da melhoria do ambiente de negócios no Brasil: mais que isso, o tratamento tributário favorecido às micro e pequenas empresas está relacionado ao arcabouço constitucional da ordem econômica, desenhado no Estado Democrático de Direito brasileiro, porquanto este segmento promove inclusão social.

Ao abordar o paradigma do Estado Democrático de Direito, Gomes ensina que a interpretação e construção da norma constitucional deve ser aquela que:

[...] dignifica a pessoa humana, vista como fundamento maior do referido paradigma estatal, instituído para compor um modo de vida coerente com a natureza, necessidades e condição do ser humano. Por isso, há de se compreender que os objetivos da República, positivados no art. 3º da Constituição, configuram uma teleologia que tem por meta final a salvaguarda da dignidade reconhecida em cada indivíduo, o qual, no âmbito da democracia é visto como pessoa. É isso que justifica a defesa e a concretização dos direitos fundamentais em todas as suas dimensões. E é esta também a razão maior para a existência do próprio Estado (GOMES, 2008, p. 315).

Na verdade, um Estado não pode ser considerado democrático se não desenvolver mecanismos que garantam o pleno exercício da cidadania, ou seja, se não fornecer, no plano fático, reais condições para a efetividade da inclusão social. É dizer que a democracia não pode ser analisada no âmbito estritamente teórico, abstrato, em que não se toma o ser humano enquanto pessoa, pois “sem levar em consideração as ‘condições’ e a situação em que a democracia nasce e se desenvolve, dificilmente poderíamos refletir sobre o tipo de

regime sócio-político que vem se construindo nos países da América Latina nestes últimos anos” (VITULO, 2006, p. 355).

No que diz respeito à atividade empresarial, tem-se no texto constitucional vários excertos onde é possível extrair a autorização para a atuação do Estado e dos demais agentes no sentido de firmar ações de transformações econômico-sociais para inclusão social. Isto, pois, a empresa não é mais vista tendo como único objetivo o lucro, pois passou a ser uma instituição social, que pela sua importância, desenvolvimento e influência são capazes de alterar o cenário no qual está investida.

É neste contexto que emerge o arsenal previsto no artigo 3º, 170 e 193 da Constituição, que constituíram os princípios gerais da atividade econômica e das disposições gerais de ordem social.

Com efeito, o artigo 3º exara como objetivos fundamentais do Estado brasileiro: construir uma sociedade livre, justa e solidária, garantir o desenvolvimento nacional.

A seu turno, o artigo 170 da Constituição Federal anuncia os fundamentos da Ordem Econômica, consubstanciados na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa. Além disso, aponta a finalidade desta ordem, qual seja, assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social.

Na sequência, o legislador enumerou os princípios regentes da ordem econômica, sendo eles: I - soberania nacional; II - propriedade privada; III – função social da propriedade; IV – livre concorrência; V – defesa do consumidor; VI – defesa do meio ambiente; VII – redução das desigualdades regionais e sociais; VIII – busca do pleno emprego; IX – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas, sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

Esse arcabouço normativo existe porque a Constituição Federal do Brasil trouxe para seu bojo a ordem econômica; ou seja, “constitucionalizou” a racionalidade do mercado.

A expressão “ordem econômica” foi assimilada pelos juristas a partir do início deste século, significando uma ideia de sistema voltado para regulação das relações econômicas em um Estado, determinando seus limites.

Sobre a ordem econômica Grau (2008, p. 68) ensinou:

[...] em um primeiro sentido, "ordem econômica" é o modo de ser empírico de uma determinada economia concreta; a expressão, aqui, é termo de um conceito de fato (é conceito do mundo do ser, portanto); o que o caracteriza é a circunstância de referir-se não a um conjunto de regras ou a normas reguladoras de relações sociais, mas sim a uma relação entre fenômenos econômicos e matérias, ou seja, relação entre fatores econômicos concretos; conceito do mundo do ser, exprime a realidade de uma inerente articulação do econômico como fato;

[...] em um segundo sentido, "ordem econômica" é expressão que designa o conjunto de todas as normas(ou regras de conduta), qualquer que seja a sua natureza(jurídica, religiosa, moral etc.), que respeitam à regulação do comportamento dos sujeitos econômicos; é o sistema normativo( no sentido sociológico) da ação econômica;

[...] em um terceiro sentido, "ordem econômica" significa "ordem jurídica da economia."

Para Araújo (2000, p. 347,) a ordem econômica pode ser definida como “o conjunto de normas fundamentais que estabelecem juridicamente os elementos estruturais de uma forma concreta de um determinado sistema econômico [...]”.

Simplificando as definições dadas, deve-se dizer que ordem econômica é a parcela que rege normativamente as questões econômicas, que institucionaliza uma determinada ordem econômica, regulando os limites da atuação da iniciativa privada, bem como do Estado.

Quando normas que regem a vida econômica da sociedade são inseridas no seio da Constituição, afirma-se haver, uma “Constituição Econômica”, a qual, composta por normas programáticas, tem uma finalidade precípua: o desenvolvimento da sociedade.

A concretização dos postulados registrados na Constituição Econômica, como por exemplo os delineados no artigo 170 Constituição Federal do Brasil, se dá por meio de políticas públicas instituídas por normas como a que prevê a isenção fiscal para as microempresas. Assim leciona Eros Grau:

“A contemplação, nas nossas Constituições, de um conjunto de normas compreensivo de uma “ordem econômica”, ainda que como tal não formalmente referido, é expressiva de marcante transformação que afeta o direito, operada no momento em deixa de meramente prestar-se à harmonização de conflitos e à legitimação

do poder, passando a funcionar como instrumento de implementação de políticas públicas[...] (2008, p. 15).”

Na verdade, a Constituição Federal de 1988 caracteriza-se como estatuto marcadamente voltado, tanto do ponto de vista político quanto do jurídico, para a concretização dos direitos fundamentais sociais, apontando para as políticas públicas como instrumentos de ação do Estado contemporâneo brasileiro voltado para tal finalidade. Neste sentido, há que se delinear que:

[...] as políticas públicas são execuções das normas legais ou constitucionais, verdadeiros mecanismos de sua efetivação ou um “law enforcement” (reforço para execução da lei). Não são apenas atos meramente políticos ou de governo, os chamados atos de gestão. (COMPARATO, 2007, p. 338)

Segundo Bercovici (2006, p. 144), as políticas públicas no Brasil se desenvolvem basicamente em duas frentes principais, a social e a econômica, ambas voltadas para o desenvolvimento do país. O desenvolvimento, portanto, pode ser apontado como a principal política pública, conformando e harmonizando todas as demais. O desenvolvimento econômico e social, com a eliminação das desigualdades, pode ser considerado como a síntese dos objetivos históricos nacionais.

É nesse contexto que se insere o papel das microempresas na medida em que estas, embora não componham a estrutura estatal, possuem condições de contribuir para promoção do desenvolvimento, tal qual apontado por Bercovici, de forma que neste mister, contribuem para efetivação da inclusão social no Brasil, concretizando o paradigma constitucional econômico.

Diante disso, é que se extrai conclusão no sentido de que as disposições vertidas no Projeto de Lei Complementar (PLC) 113/11, cujo conteúdo propõe isenção das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, do pagamento de tributos federais, nos quatro primeiros anos de atividade, atendem aos primados da ordem econômica emoldurada Constituição Federal de 1988, eis que promovem o desenvolvimento de segmento empresarial indispensável para sociedade brasileira, sobretudo quanto à criação de postos de trabalho.

## CONCLUSÃO

Antes de abordar o tema deste trabalho, tratou-se de apresentar a concepção da microempresa, pelo que ficou evidente existir diversos parâmetros para sua definição e classificação, os quais são desenvolvidos para enquadramento com o intuito de usufruir os benefícios da lei.

Em linhas gerais, concebe-se a pequena empresa como aquela cujo proprietário empenha direta e decisivamente a sua força de trabalho com reduzido quadro de pessoal. Possui pouco capital e baixa renda bruta com relação ao setor onde opera, e não faz parte de grupo econômico ou esteja interligado com outro empregador.

Não obstante a relevância das normas acima delineadas que foram ao longo dos anos moldando a microempresa, outra de substancial importância começa a despontar no cenário brasileiro: o Projeto de Lei Complementar e outras proposições - (PLP) 113 de 2011 que isenta as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, incluídas no Simples Nacional, do pagamento de tributos federais, nos quatro primeiros anos de atividade.

E o marco temporal adotado no projeto se deu porquanto estudos revelados por órgãos como SEBRAE (Serviço Brasileiro de Apoio às Microempresas) demonstrou que quase a metade dos pequenos empreendimentos não sobrevivem no mercado nos primeiros anos de vida. Quando uma pequena empresa inicia suas atividades, ela ainda está muito frágil, porque, entre outras coisas, não conquistou clientes nem solidificou sua presença no mercado. Assim, a exposição a uma carga tributária, notória como a do Brasil, indica fonte de endividamento e desestímulo aos pequenos empreendedores, além de contribuir com seu fenecimento.

A preocupação com as microempresas é legítima à medida que a realidade brasileira revela que este segmento exerce uma função que se sobrepõe à lógica do lucro. Isto, pois, pelo que se expôs no seio deste trabalho, as micros possuem um grande potencial de assimilação da massa desempregada, o que contribui com o crescimento econômico, além de promover um padrão de desenvolvimento mais desconcentrado e equitativo nas regiões menos desenvolvidas.

Em que pese a edição da Lei que instituiu o Simples Nacional ter sido enaltecida

pela sociedade, o fato é que a realidade das microempresas suplica a edição de mais mecanismos de proteção à microempresa que viabilize sua sobrevivência no mercado.

Foi neste contexto que surgiu proposta em análise de isenção fiscal para as microempresas, ao menos em seus primeiros anos de vida.

Sobre a isenção, constatou-se que parte da doutrina tradicional, entende há o surgimento da obrigação tributária, sendo apenas dispensado o pagamento do tributo pela lei isentiva. Todavia, outra parte da doutrina tem o entendimento de que a isenção é uma forma de exclusão de parcela das hipóteses de incidência da norma tributária.

De qualquer forma, interessou para este trabalho a compreensão segundo a qual a isenção tributária, nos moldes proposto no projeto de lei em estudo- PLP 113/11, possibilita à microempresa a liberação do pagamento de tributos por determinado período de tempo: no caso, nos primeiros anos de existência, assim considerado os quatro anos iniciais da atividade empresarial.

Além de se pautar em valores constitucionais, como justiça fiscal, legalidade, capacidade contributiva, a proposta analisada tem nítido caráter extrafiscal. E se faz esta afirmação porquanto a maioria dos tributos é criada com uma finalidade específica: a arrecadação fiscal que permite ao Estado obter recursos financeiros para fazer frente às despesas oriundas de sua intervenção na sociedade. Todavia, na hipótese em menção, o tributo está sendo utilizado para estimular um resultado, qual seja, o fortalecimento das microempresas – circunstância concebida como extrafiscalidade.

Além disso, e já em sede de conclusão, a desoneração tributária prevista no projeto discutido neste trabalho, não está atrelada apenas às medidas políticas a serem tomadas em busca da melhoria do ambiente de negócios no Brasil: mais que isso, o tratamento tributário favorecido às micro e pequenas empresas está relacionado ao arcabouço constitucional da ordem econômica, desenhado no Estado Democrático de Direito brasileiro que, inclusive, alçou o tratamento benéfico aos pequenos negócios como princípio norteador da ordem econômica.

Isto, pois, embora não componham a estrutura estatal, possuem condições de contribuir para promoção do desenvolvimento, de forma que, neste mister, contribuem para efetivação da inclusão social no Brasil, concretizando os fundamentos da ordem econômica

que prega a liberdade de mercado, assegurando, contudo, que os atores desse mercado promovam a dignidade da pessoa.

## **REFERÊNCIAS**

ARAUJO, Luiz Alberto Araújo; NUNES JUNÍOR, Vidal Serrano. **Curso de direito constitucional**. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

BATALHA, Wilson de Souza Campos. **Estatuto da Microempresa: Comentários**. Rio de Janeiro: Forense, 1989.

BERCOVICI, Gilberto. **Constituição econômica e desenvolvimento**. São Paulo: Malheiros, 2012.

BOBBIO, Norberto. **A Era dos Direitos**. Ícone, São Paulo, 1995.

BOMFIM, Ana Paula Rocha. **Comentários ao Estatuto das Microempresas de Pequeno Porte**. Rio de Janeiro. 2007

Brasil. Assembleia Legislativa. Projeto de Lei Complementar PLC 113/2011. **Isenta de tributos federais, nos quatro primeiros anos de atividade, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte incluídas no Simples Nacional**. Disponível em: <http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=529577>. Acesso em: 10 de jul. 2014.

CAMARGO, R. A.L. **Breve Introdução ao Direito Econômico**. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 1993.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 18 ed., São Paulo-SP: Saraiva, 2007, p.498/499

COELHO, Sacha Calmon Navarro Coelho. **Curso de Direito Tributário Brasileiro**. 9ª

Ed., Rio de Janeiro-RJ: Forense, 2007, p. 849.

GOMES, Sergio Alves. **Hermenêutica Constitucional: Um Contributo à Construção do Estado Democrático de Direito.** Curitiba: Juruá, 2008.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988.** ed. São Paulo: Malheiros, 2008.

GRAZZIOTIN, Marcelo Rugeri. **Tratamento jurídico diferenciado à pequena empresa no processo do trabalho.** São Paulo: LTR, 2004.

MARINS, James; BERTOLDI, Marcelo M. **Simples Nacional: Estatuto da microempresa e da empresa de pequeno porte comentado.** São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007

MONTAÑO, Carlos. **Microempresa na era da globalização.** 2. ed. São Paulo: Cortez, 2001.

PETTER, Lafayete Josué. **Princípios Constitucionais da Ordem Econômica.** São Paulo: RT, 2005.

PIOVESAN, Flávia. **A proteção dos Direitos Humanos no Sistema Constitucional Brasileiro. Revista de Direito Constitucional e Internacional.** São Paulo, v. 45, p. 216-236, 2003.

SERVIÇO DE APOIO AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Taxa de Sobrevivência das Empresas no Brasil.** Coleção Estudos e Pesquisas. Brasília: SEBRAE, 2011b.  
Disponível em  
<<http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/45465B1C66A6772D832579300051816C>. Acessado em: 25 mar 2014

SILVA, José Afonso. **Curso de direito constitucional positivo.** 19. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Malheiros, 2001.

VIEIRA, José Eduardo de Andrade. **Importância das micro e pequenas empresas.**

Revista Estudos do Sebrae, maio/junho, 1994