

TEMA CENTRAL: IMPLICAÇÕES CONSTITUCIONAIS DO VETO AO “PERT DOS PEQUENOS”

- Os arts. 146, III, *a*; 170, IX; e 179, da Constituição Federal, como norteadores do tratamento favorecido e juridicamente diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte visando a incentivá-las
- Ação afirmativa constitucionalmente estabelecida pelo constituinte originário às micro e pequenas empresas
- Parcelamento, em favor da coletividade, de débitos tributários daqueles que, afetados pela crise, tiveram direitos gravemente comprometidos
- O Poder Legislativo como legitimado democrático a fazer as escolhas políticas em favor dos contribuintes
- Imprecisão da qualificação do Simples Nacional como “gasto tributário”
- A rejeição do veto: Os parlamentares como guardiões da Constituição

Natureza do estudo: parecer jurídico

Consulente: Sr. Guilherme Afif Domingos, Presidente do SEBRAE

Pareceristas: Ricardo César Mandarino Barretto e Saul Tourinho Leal

Parecer Jurídico

Sumário: 1. Quadro factual-jurídico subjacente à consulta. Quesitos; 2. A opção do constituinte: simplificar para prosperar; 3. O disciplinamento constitucional do tratamento favorecido e juridicamente diferenciado para incentivar as micro e pequenas empresas; 4. Dispositivos constitucionais amplificados pelo Simples Nacional; 5. O parcelamento de débitos tributários como forma constitucionalmente aceitável de ajudar os que, pela crise, ficaram para trás; 6. Primeiro efeito colateral do veto: Concessão de um direito de modo incompatível com o princípio da isonomia; 7. Segundo efeito colateral do veto: Violação da proibição do excesso; 8. O argumento quanto ao art. 155, § 2º, XII, g, da CF: O CONFAZ; 9. A imprecisa compreensão do Simples Nacional como “gasto tributário”; 10. O Simples Nacional como microssistema tributário próprio; 11. A rejeição do veto enquanto legítima busca por justiça tributária; 12. Os parlamentares como guardiões da Constituição; 13. Respostas pontuais aos quesitos; 14. FECHO.




1. Quadro factual-jurídico subjacente à consulta. Quesitos

1.1. O Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas – SEBRAE, serviço social autônomo, honrosamente nos encaminha consulta a ser respondida sob a forma de parecer jurídico-constitucional.

1.2. Segundo o Consulente, em setembro de 2017, a Receita Federal do Brasil (RFB) notificou 556.128 empresas optantes pelo Simples Nacional que, juntas, respondem por dívidas tributárias de R\$ 22,7 bilhões. A penalidade para os que não se regularizarem é a exclusão do regime, já a partir de janeiro de 2018.

1.3. Narra o Consulente que, em outubro de 2017, foi aprovado o Programa Especial de Regularização Tributária (PERT), objeto da Medida Provisória nº 783/2017, convertida na Lei nº 13.496. Garantiu-se às médias e grandes empresas condições para a renegociação de seus débitos junto ao Governo Federal em até 180 meses, redução de juros de até 90% e de até 70% das multas.

1.4. Tentando evitar a violação dos comandos constitucionais de tratamento favorecido e juridicamente diferenciado às micro e pequenas empresas, a Frente Parlamentar Mista da Micro e Pequena Empresa apresentou a Emenda Aglutinativa de Plenário nº 3/2017, incluindo esses segmentos no programa.

1.5. Tendo havido, por parte do Executivo, o veto parcial à Lei nº 13.496/2017, o Congresso Nacional, orientado pela exposição de motivos do referido veto¹, aprovou, num dado momento, Lei Complementar harmonizando-a com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). O referido projeto foi remetido ao

¹ O dispositivo que trazia esse direito, todavia, foi vetado sob o argumento de que seria necessária aprovação de Lei Complementar autorizando o parcelamento desses débitos nas mesmas condições, já que, segundo a justificativa, a Receita Federal do Brasil e a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não podem disciplinar sobre o parcelamento de débitos tributários federais, estaduais e municipais, cuja competência seria do Comitê Gestor do Simples Nacional, a teor do § 15 do art. 21 da Lei Complementar nº 123, de 2006.

Poder Executivo, a quem compete elaborar e propor a peça orçamentária, para nela incluir os impactos, consolidados na LDO.

1.6. Como desdobramento do veto parcial à Lei nº 13.496/2017, o Congresso, por meio do Projeto de Lei Complementar (PLP) nº 171/2015, ofereceu aos optantes pelo Simples Nacional as mesmas condições ofertadas aos grandes empresários no PERT. Uma iniciativa aquém do que a Constituição determina, que é o “tratamento favorecido” e “juridicamente diferenciado” com vista ao incentivo (arts. 146, III, *d*, e parágrafo único; 170, IX; e 179), mas suficiente, naquelas circunstâncias políticas, para conferir alguma paridade de armas entre essas empresas e as médias e grandes, uma paridade favorecida, como manda a isonomia.

1.7. Eis que sobrevém a Mensagem nº 12, de 5 de janeiro de 2018 (publicada no DOU de 8/1/2018), dirigida ao Presidente do Senado Federal, trazendo veto total ao Projeto de Lei Complementar do Senado nº 164/2017, que institui o Programa Especial de Regularização Tributária das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo Simples Nacional (Pert-SN), o *PERT dos Pequenos*.

1.8. Eis os fundamentos constitucionais do veto:

“Cabe destacar que as microempresas e empresas de pequeno porte já possuem regime tributário diferenciado e favorecido, nos termos dos artigos 146, III, “d”, e 179, da Constituição, consubstanciando no regime especial e simplificado previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006, o qual foi desenhado para trazer equilíbrio às grandes e pequenas empresas.

Nesse contexto, o Ministério da Fazenda manifestou-se pelo veto ao projeto sob o argumento de que o mesmo, *per se*, representa uma inconsistência técnica, na medida em que o Simples Nacional é um regime de tributação favorecida, e a inadimplência implica exclusão do regime, não sendo cabível, assim, a instituição do pretendido programa especial de regularização tributária com débitos apurados nos moldes do regime mais benéfico. Ademais, na medida em que o ICMS integra o

AYRES BRITTO

CONSULTORIA JURÍDICA E ADVOCACIA

Simples Nacional, a instituição de benefícios e incentivos pelo programa especial deveria submeter-se à prévia aprovação do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, sob pena de se violar o disposto no artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição. Por fim, o projeto não atende ao comando do artigo 14 da Lei Complementar nº 101, de 2000 (LRF), além de violar o disposto no artigo 113 do ADCT.

Já o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão também manifestou-se pelo veto ao projeto tendo em vista que as empresas beneficiadas pelo mesmo já gozam de regime tributário diferenciado, com relevante incentivo, cuja renúncia com o Simples Nacional, em 2018, está estimada em R\$ 80,6 bilhões, além de não se atender ao comando do artigo 114 da LDO-2018.

O Ministério da Justiça e Segurança Pública e a Advocacia-Geral da União manifestaram-se pelo veto ao projeto por incidir em inconstitucionalidade formal por afronta ao disposto no artigo 113 do ADCT.

Por todo o exposto, Senhor Presidente, são essas razões que me levaram a vetar o projeto em causa, as quais ora submeto à elevada apreciação dos Senhores Membros do Congresso Nacional, ressaltando que determinei o estudo de formas normativas constitucionais de ampliação desse tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e empresas de pequeno porte.”

1.9. Sobre a Mensagem nº 12/2018, então, nos indaga o SEBRAE:

- 1) “São constitucionalmente consistentes os motivos expostos no veto presidencial ao projeto de lei complementar referenciado?”
- 2) “A Constituição Federal fundamenta a rejeição do veto presidencial ao projeto de lei referenciado?”

1.10. Passaremos a responder à consulta.



2. A opção do constituinte originário: simplificar para prosperar

2.1. O presente estudo parte de um princípio emanado da Constituição Federal: é preciso simplificar as obrigações tributárias dos pequenos atores da vida econômica nacional. Isso, para se prosperar individual e coletivamente. Foi essa a opção do constituinte, devidamente normatizada pelo art. 179 da Constituição, segundo o qual “a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei”.

2.2. Faz sentido conferir um tratamento favorecido e juridicamente diferenciado visando a incentivar as micro e pequenas empresas. Por meio dessa opção política adotada pelo texto originário da Constituição, promoveu-se uma discriminação positiva. O comando introduz uma ação afirmativa voltada ao desenvolvimento econômico e social brasileiro. Ação afirmativa, essa, de fundamento diretamente constitucional. O racional empregado é clássico: impulso adicional aos que trabalham na base e controle aos que governam do topo. É o *leitmotiv* da democracia, presente no art. 1º. da Constituição (“a República Federativa do Brasil constitui-se em Estado Democrático de Direito”). Não seria diferente num capitalismo social deferente à livre concorrência (art. 170, IV)².

2.3. Os *pequenos* constituem o ponto a partir do qual ordenamentos jurídicos de matriz social são estabelecidos³. Distorções intrínsecas aos personagens do enredo da coletividade precisam ganhar da Constituição e da legislação pontos de reforço para que injustiças de difícil superação sejam corrigidas. Sem isso, o princípio da isonomia (art. 5º, *caput*, da CF) jamais será concretizado, até porque ele

² Constituição Federal: art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: (...) IV - livre concorrência.

³ Tanto que o Título VIII da Constituição Federal de 1988 trata “Da Ordem Social”.

pressupõe tratamento desigual para igualar os diferentes. Em matéria tributária, tem o condão de promover o desenvolvimento econômico e social do país⁴.

2.4. Esse parecer, portanto, trata deles: *os pequenos*. Mais especificamente, das micro e pequenas empresas. Aqueles para quem a simplificação, redução ou mesmo eliminação das obrigações tributárias é um imperativo constitucional. É um “direito-prerrogativa”. Tudo regrado tanto pelo citado art. 179 como, após a Emenda Constitucional nº 6, de 1995, pelo art. 170, IX, que traz, como um dos princípios da ordem econômica, o “tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País”.

2.5. A renovação dos votos formulados pelo constituinte originário a partir do art. 179 ocorreu novamente em 2003, com a Emenda Constitucional nº 42, que conferiu a seguinte redação ao art. 146, III, *d*, da Constituição: Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do ICMS (art. 155, II), das contribuições sociais previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239 (PIS/PASEP). Sempre ela, Constituição, conferindo tratamento diferenciado com vista, ousamos repetir, ao fortalecimento do desenvolvimento econômico e social.

2.6. A respeito dessa lógica simplificadora que ganhou normatividade constitucional no Brasil, Luigi Zingales, professor da Escola de Negócios da Universidade de Chicago Booth, falando sobre a regulação em geral, anota que “se ela for complexa demais, as pessoas não podem compreendê-la e, dessa forma, não podem participar devidamente na democracia”. Logo, “simplificar as leis é essencial para a construção de um capitalismo para o povo”. Para Zingales, “regras simples permitem uma melhor comparação entre mercados realistas e regulação realista”.

⁴ Constituição Federal: art. 21. Compete à União: IX - elaborar e executar planos nacionais e regionais de ordenação do território e de desenvolvimento econômico e social.

2.7. Seguindo, Luigi Zingales sustenta que “a simplicidade traz ainda um benefício adicional. Além de reduzir as distorções e os custos do lobby, simplificar a legislação também facilita que o público se envolva no monitoramento, reduzindo a captura”. Para o Professor, “um dos muitos benefícios das regras simples é o fato de elas facilitarem a *accountability*. É difícil policiar o cumprimento de normas complicadas mesmo na melhor das circunstâncias, algo que se torna impossível quando esse *enforcement* fica sob a responsabilidade de agências capturadas⁵.”

2.8. Há, de fato, uma dimensão democrática na simplificação da forma pela qual as pessoas honram suas obrigações tributárias. Simplificação, redução ou eliminação, destaque-se. Democrática, porque facilita o controle dos atos públicos, esclarece os cidadãos a respeito do conteúdo das leis às quais eles estão submetidos, eleva o nível de debate na esfera pública e fortifica a *accountability* republicana. É a genuína concretização de princípios constantes do *caput* do art. 37 (“moralidade, publicidade e eficiência”) e de outros comandos igualmente centrais, a começar da cidadania, um dos fundamentos da República (art. 1º, II, da CF).

2.9. Esse conhecimento acerca das obrigações tributárias, possível apenas quando a forma de honrá-las é compreensível e, ainda melhor, simples, incrementa a própria forma de o povo exercer o poder, dando potência ao parágrafo único do art. 1º da Constituição, que diz: “Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição”.

2.10. Leis não devem existir para confundir. Nem para escamotear⁶. Elas representam, numa democracia, a parcela de restrição da liberdade que cidadãos conscientes e ativos se auto-impõem em nome de interesses coletivos relevantes. Se,

⁵ *Um capitalismo para o povo: reencontrando a chave da prosperidade americana*. SP: BeT Comunicação, 2015, pp. 181/183.

⁶ A esse respeito, anota Hannah Arendt: “Os historiadores sabem que é vulnerável a textura de fatos na qual passamos nossa vida cotidiana; está sempre em perigo de ser perfurada por mentiras comuns, ou ser esvaçada pela mentira organizada por grupos, classes ou nações, ser negada e distorcida, muitas vezes encoberta cuidadosamente por camadas de falsidade, ou ser simplesmente deixada cair no esquecimento”. *Crises da República*. Trad. José Volkmann. São Paulo: Perspectiva, 2013, p. 16. Série Debates, dirigida por J. Guinsburg.

uma nação, por obsessões burocratizantes, ou por pendor autoritário, passa a elaborar normas de difícil ou impossível compreensão, não são mais as leis o legítimo instrumento de neutralidade que protege o povo do capricho dos homens. Passam elas a representar armadilhas preparadas por uma elite burocrática para sabotar projetos de prosperidade daqueles a quem a democracia se destina: o cidadão comum, a pessoa simples, ou, no constitucionalismo global: “nós, o povo”.

2.11. O professor da Faculdade de Direito de Columbia, Tim Wu, adverte que cada um de nós, diariamente, viola sem intenção nem consciência inúmeras normas, devido à complexidade da legislação. O quadro fez o *Justice Jackson*, da Suprema Corte dos Estados Unidos, alertar para o fato de que, nessa hipótese, as autoridades governamentais acabam por escolher arbitrariamente seus réus.

2.12. Prosseguindo com o seu raciocínio, o Min. Joaquim Barbosa, em julgamento do pleno do STF, anotou: “esse risco é potencializado, porquanto, atualmente, a legislação tributária de nosso país é uma das complexas e impenetráveis do mundo, segundo estudos realizados por entidades como o Banco Mundial (mencionado no RE 564.413 – Pleno), pesquisadores do IPEA, entidades representativas dos setores produtivos (e.g., a Fecomércio) e o Núcleo de Estudos Fiscais da FGV/SP”⁷. É difícil discordar, posto que o nosso sistema tributário tem forte viés regressivo, tornando-se injusto, por fazer recair o peso mais intenso da tributação sobre quem não dispõe das melhores condições materiais de suportá-lo e aliviando-o, paradoxalmente, para aqueles que poderiam com ele facilmente arcar.

2.13. Não é precipitado afirmar que, no Brasil, a carga tributária se projeta com maior vigor sobre os ombros dos segmentos mais frágeis dos contribuintes, numa regressividade que deve ser combatida, notadamente porque milita em favor dos segmentos mais encorpados economicamente. Assim é que, quando se fala em reforma tributária, são reiteradas as críticas ao peso da tributação.

⁷ ADI 2588, Red. p/acórdão Min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJe 10/2/2014. Cf. pp. 229/230 do acórdão.

2.14. Logo, a incapacidade de a comunidade entender as leis às quais ela está submetida subverte princípios democráticos e republicanos, razão pela qual medidas de simplificação, redução ou eliminação das obrigações tributárias não são meras iniciativas desburocratizantes, mas pilares do Estado Democrático de Direito.

2.15. Num país que se habituou a se referir ao seu sistema de tributação como “carnaval tributário” ou “manicômio tributário”⁸, a sábia solução encontrada pela Constituição foi essa: simplificar para prosperar.

2.16. A constitucionalização dessa opção política, além de, no plano legislativo, ter dado ensejo ao Simples Nacional – sobre o qual se falará à frente – entregou aos domínios do Supremo Tribunal Federal – guardião derradeiro da Constituição – aspectos essenciais dessa impositiva simplificação.

2.17. Atento à base constitucional da matéria, o pleno do STF reconheceu que “o Simples Nacional surgiu da premente necessidade de se fazer com que o sistema tributário nacional concretizasse as diretrizes constitucionais do favorecimento às microempresas e às empresas de pequeno porte”. Não se trata de um ato de caridade. O Simples Nacional é exortação pura da própria Constituição.

2.18. Julgando o mesmo *leading case* acima citado, o pleno do STF também pontuou que a Lei Complementar nº 123, de 2006, em consonância com as diretrizes dos arts. 146, III, *d*, e parágrafo único; 170, IX; e 179 da Constituição, “visa à simplificação e à redução das obrigações dessas empresas, conferindo a elas

⁸ A expressão vem do clássico de Alfredo Augusto Becker, publicado pela Lejus (São Paulo), com uma segunda edição lançada em 1999. “Há 40 anos, o Sistema Tributário brasileiro era estruturado de acordo com a forma e a cor das estampilhas. Havia estampilhas federais, estaduais e municipais e as diretrizes da Política Fiscal concentravam-se em disciplinar – arduamente a hierarquia dos formatos das estampilhas e a tropicalidade das suas cores. Estas e aquelas obedeciam a uma sagrada ordem de mutações: Segundo a competência constitucional impositiva Segundo a natureza e o valor do tributo; Segundo os dotes e a imaginação do artífice gravador da matriz da estampilha, que contribuía até com mais inteligência que o legislador para a criação do tributo. Naquele tempo, graças ao colorido e ao formato das estampilhas, o chamado Sistema Tributário era um Carnaval. Só havia confusão, muito papel colorido e era até divertido”, registrou Becker, no primeiro parágrafo do Capítulo I da obra.

um tratamento jurídico diferenciado, o qual guarda, ainda, perfeita consonância com os princípios da capacidade contributiva e da isonomia”⁹.

2.19. E foi além. Para o Supremo, “o fomento da atividade das empresas de pequeno porte e das microempresas é objetivo que deve ser alcançado, nos termos da Constituição, na maior medida possível diante do quadro fático e jurídico que estiverem submetidas”. A tributação está inteiramente contemplada nesse reconhecimento hermenêutico operado pelo STF. Tanto que, para a Corte, dentre as medidas “está a elaboração de regime tributário diferenciado, que tome por premissa a circunstância de as empresas com menor receita não terem potencial competitivo tão desenvolvido como as empresas de maior porte”¹⁰. Vale sublinhar: “regime tributário diferenciado”. O destaque é necessário, pois qualifica o Simples Nacional como um subsistema de matriz constitucional com natureza bem definida.

2.20. O STF enalteceu o ciclo iniciado pelo Simples Nacional: “Em primeiro lugar, haverá o fortalecimento de tais empresas, que poderão passar à condição de empresas de maior porte e, portanto, superar a faixa de isenção. Em segundo lugar, o incentivo à regularização das empresas ditas informais melhorará o perfil dos consumidores, o que trará benefícios às atividades das empresas comerciais de maior porte”¹¹. Noutras palavras, e mais uma vez: simplificar para prosperar.

2.21. A primeira conclusão a que chega esse estudo é que a discussão veiculada pela Mensagem nº 12/2018 está impregnada do mais relevante conteúdo constitucional, tendo havido a fixação de raciocínios vinculantes por parte do Supremo Tribunal Federal contra os quais não é possível opor qualquer embaraço.

⁹ Item 1 da ementa do acórdão do RE 627.543, Min. Dias Toffoli, Pleno, DJe 29/10/2014.

¹⁰ ADI 4033, Min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJe 7/2/2011. Cf. p. 14 do acórdão.

¹¹ ADI 4033, Min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJe 7/2/2011. Cf. p. 16 do acórdão.

3. O disciplinamento constitucional do tratamento favorecido e juridicamente diferenciado para incentivar as micro e pequenas empresas

3.1. A combinação dos comandos constitucionais com a interpretação que lhe dá o STF faz com que todo aquele que lide com os micro e pequenos empresários esteja manejando uma matéria-prima inteiramente constitucionalizada, com efeitos tanto sobre a federação como sobre os agentes estatais.

3.2. Os arts. 170, na parte final do inciso IX, e a parte inicial do art. 179, ambos da Constituição Federal, dedicam-se às microempresas e empresas de pequeno porte “constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País”. Há ainda o art. 146, III, *d*, e seu parágrafo único.

3.3. Esse bloco normativo, pela sua extraordinária relevância, merece nova e integral transcrição para melhor e pedagógica visualização:

“Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

I – ...

IX – tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte, constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede administrativa no País”.

“Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação e redução destas por meio de lei”.

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

I – ...

III – estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:

a) ...

d) definição de tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e para as empresas de pequeno porte, inclusive regimes especiais ou simplificados no caso do imposto previsto no art. 155, II, das contribuições previstas no art. 195, I e §§ 12 e 13, e da contribuição a que se refere o art. 239.

Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, *d*, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que:

I – será opcional para o contribuinte;

II – poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciado por Estado;

III – o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento;

IV – a arrecadação, a fiscalização e a cobrança poderão ser compartilhadas pelos entes federados, adotado cadastro nacional único de contribuintes¹².

3.4. Dando concretude infraconstitucional ao bloco acima, veio a LC nº 123/2006, que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, incluindo-se nele disposições sobre a criação do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresa de Pequeno Porte – Simples Nacional, que unifica a apuração, o recolhimento e o cumprimento de obrigações acessórias relativas a tributos federais, estadual (ICMS) e municipal (ISS).

3.5. As expressões “tratamento favorecido” e “tratamento jurídico diferenciado” implicam uma relação comparativa entre as microempresas e de

¹² Para uniformizar a legislação acerca do regime de tratamento favorecido, o constituinte inseriu, na Constituição, o art. 94 do ADCT: “[o]s regimes especiais de tributação para microempresas e empresas de pequeno porte próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios cessarão a partir da entrada em vigor do regime previsto no art. 146, III, d, da Constituição”.

pequeno porte com as médias e grandes empresas. O “tratamento favorecido” e o “tratamento jurídico diferenciado” constituem, na dogmática constitucional, um “direito-prerrogativa”. Direito, por caracterizar uma situação jurídica ativa, referida a determinados sujeitos. Prerrogativa, por significar direito conferido a um tipo fechado de pessoas jurídicas: as micro e pequenas empresas.

3.6. Sendo um “direito-prerrogativa”, tanto não é dado aos seus detentores a ele renunciarem como não podem, quaisquer dos braços do Estado, ou seus agentes, negligenciar ou embaraçar o seu cumprimento. A eficácia há de ser imediata, plena, para não ser convertida numa proclamação retórica ou numa promessa vazia. A Constituição reclama plena vazão à sua normatividade, fazendo nascer, na comunidade, uma “vontade de Constituição”¹³.

3.7. Esse “direito-prerrogativa” é balizador do conteúdo de todas as leis sobre as micro e pequenas empresas, inclusive das leis complementares federais a que se reportam a alínea *d* do inciso III e o parágrafo único do art. 146, mais o disposto no art. 146-A.¹⁴ A eficácia emanada desses comandos vinculam a atuação do Executivo e de seus agentes, pautando também as iniciativas do Legislativo.

3.8. Se o tratamento constitucional e favorecido às pequenas e microempresas é um direito subjetivo qualificado, tal prerrogativa se desdobra no que a Constituição refere como “incentivo” (art. 174, *caput*). Incentivo ou fomento estatal que abre espaço para uma iniciativa intervencionista-indireta do Estado na economia do país. Como dispõe a Constituição, a regra geral da atuação estatal, na matéria, se dá no campo das leis em sentido formal e material. “Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado”, consta do *caput* do art. 174.

¹³ HESSE, Konrad. *A Força Normativa da Constituição*. Trad. Gilmar Mendes. Porto Alegre: Sergio Antônio Fabris.

¹⁴ Constituição Federal: Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência de a União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 42, de 19/12/2003).

3.9. Já da leitura do art. 179 ressaí uma primeira relação que é a de desigualação, a operar entre as empresas que a lei venha a definir como micro ou de pequeno porte de um lado e, do outro, as empresas não incluídas nesse rol. A segunda relação, ao contrário, é de igualação, por dizer respeito exclusivamente à primeira categoria de empresas: as micro empresas e as de pequeno porte. Tudo no capítulo “Dos Princípios Gerais da Atividade Econômica”.

3.10. Os conteúdos do art. 179 são, de um lado, a simplificação no campo das obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias; e, de outra, a redução ou mesmo a eliminação de todas elas. São, assim, incentivos (“visando a incentivá-las”, diz a Carta), na acepção de fomento ou estímulo à formalização jurídica, presença e possibilidade de crescimento de todas elas no mercado. Tudo sempre comparável com as empresas de médio e grande porte.

3.11. É este o disciplinamento constitucional do tratamento favorecido e juridicamente diferenciado que visa a incentivar as micro e pequenas empresas.

4. Dispositivos constitucionais amplificados pelo Simples Nacional

4.1. Como visto, a redação conjunta dos arts. 146, III, *d*, e parágrafo único; 170, IX; e 179 da Constituição Federal, leva à conclusão de que é preciso haver leis especificamente voltadas para a diferenciação entre micro e pequeno, médio e grande empresário. Feita essa distinção, deve-se implementar políticas de favorecimento, por meio de incentivo constitucional de caráter administrativo, tributário, previdenciário e creditício. Apenas a implementação dessas medidas de discriminação positiva, verdadeira ação afirmativa, afasta o temor do “abuso” caracterizado pela dominação dos mercados, eliminação da concorrência e aumento arbitrário dos lucros, nos termos do § 4º do art. 173 da Constituição (“A lei reprimirá o abuso do poder econômico que vise à dominação dos mercados, à eliminação da concorrência e ao aumento arbitrário dos lucros”).

4.2. Incentivar os pequenos negócios e seus empresários é assegurar: a) a formalização, permanência e possibilidade de expansão de todos eles como protagonistas de ações voltadas para a diversificação, dinamismo e robustez do mercado; b) favorecer a livre iniciativa, que passa a atuar em todos os seus segmentos: o de micro, de pequeno, de médio e de grande porte.

4.3. Ganha o consumidor. Nas palavras atribuída a John Kennedy, “quando as águas sobem, todos os barcos se elevam”. É a filosofia da abundância em tudo harmônica com a Constituição Federal e seu propósito isonômico, filosofia em favor da qual não se cansa de propalar o Professor Carlos Ayres Britto.

4.4. Dessa amplificação decorre ainda o incremento das vagas de emprego, sabido que, estatisticamente, os pequenos e micro negócios são os que mais absorvem mão-de-obra em caráter empregatício e o certo é que a “busca do pleno emprego” é um dos explícitos princípios da ordem econômica (inciso VIII do art. 170). Também o fortalecimento do “mercado interno”, aquecido pelas micro e pequenas empresas (art. 219: “O mercado interno integra o patrimônio nacional e será incentivado de modo a viabilizar o desenvolvimento cultural e sócio-econômico, o bem-estar da população e a autonomia tecnológica do País, nos termos da lei federal”). Por fim, o próprio Estado de Direito, na medida em que todo incentivo à formalização empresarial implica válida tentativa de transformar empresários de fato em empresários de direito; ou seja, transformar atores econômicos que atuam no anonimato, invisibilizados e clandestinos, em empresários formalizados sujeitos às regras jurídicas elaboradas para a regência das relações mercantis e seus desdobramentos em normas administrativas, trabalhistas, previdenciárias, tributárias, creditícias, ambientais e consumeristas.

4.5. De maneira mais coloquial, a presente consulta traz um conjunto fático que mostra que os *pequenos* querem seguir adiante¹⁵. Esmagados por uma crise para a qual não contribuíram, e sobre a qual não tinham controle, pretendem persistir empreendendo, prosperando e contribuindo com a economia do país¹⁶.

4.6. Há razão para essa consulta esmiuçar os fatos trazidos pelo Consultente. É que mesmo o STF, em sua jurisprudência, foi sensível aos fatos subjacentes às microempresas: “Segundo dados estatísticos públicos e privados, 97,5% das empresas registradas em nosso país são microempresas ou empresas de pequeno porte. Essas empresas geram 57% dos empregos formais e respondem por 26% da massa salarial total do Brasil”¹⁷, deixou registrado o Min. Dias Toffoli, em precedente apreciado pelo plenário da Corte, dotado de repercussão geral.

4.7. “Reduzir as desigualdades sociais” é um dos objetivos fundamentais da República que se transmuta em “fundamento” da “ordem econômica”, conforme os comandos do inciso III do art. 3º e do *caput* do art. 170 da Constituição. Isso com o “fim de assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social”. São comandos que ilustram, pelo princípio da unidade da Constituição, uma interpretação que dá conta da inadequação jurídica da Mensagem nº 12/2018 que corporifica o veto presidencial. A Constituição não ampara as razões do veto.

4.8. Indo além, a existência digna é compromisso constitucional que não exclui os próprios empresários – micro, pequenos, médios, ou grandes –, titulares que são da liberdade de explorar as atividades econômicas (art. 170, parágrafo único). O compromisso com a dignidade da pessoa humana opera entre os próprios

¹⁵ O Consultente trouxe os dados: “No Simples Nacional predominam os muito pequenos, pois 62% delas faturam até R\$ 180 mil anuais e 15,6% acima dessa faixa e até R\$ 360 mil anuais. Ou seja, 77,6% dos pequenos negócios nesse regime são microempresas, para as quais os menores ônus tributários e burocráticos são indispensáveis para a sua sobrevivência”. Cf. Estudo promovido pela Fundação Getúlio Vargas – RJ no âmbito do projeto de lei que resultou na Lei Complementar nº 155, de 2016.

¹⁶ Conforme dados do CAGED, de janeiro a setembro de 2017, os pequenos negócios acumularam saldo positivo de 389 mil empregos gerados, revertendo o saldo negativo de 11,2 mil, no mesmo período de 2016. Já as médias e grandes empresas extinguíram, nos primeiros nove meses de 2017, 198,4 mil postos de trabalho.

¹⁷ RE 627.543, Min. Dias Toffoli, Pleno, DJe 29/10/2014. Cf. p. 9 do acórdão.

agentes econômicos, pois o fato é que o incentivo juridicamente assegurado aos micro e pequenos empresários é que vai possibilitar a eles ingresso, permanência e até condições de crescimento no mercado. Essa inclusão social-empresária se dá por meio da simplificação operacional-burocrática e pela redução e até eliminação de custos financeiros em matéria administrativa, tributária, previdenciária e creditícia.

4.9. O Simples Nacional, e o *PERT dos Pequenos* que, tendo sido aprovado pelo Congresso, foi vetado, concretiza o princípio da “livre concorrência”, um dos fundamentos da ordem econômica (inciso IV do art. 170), além de realçar o “equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional”, veiculado pelo parágrafo único do art. 24 e relançado, com o nome de “desenvolvimento nacional equilibrado”, pelo § 1º do art. 174, assim respectivamente escritos: “A lei estabelecerá as diretrizes e bases do planejamento do desenvolvimento nacional equilibrado, o qual incorporará e compatibilizará os planos nacionais e regionais de desenvolvimento”; “Leis complementares fixarão normas para a cooperação entre a União e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, tendo em vista o equilíbrio do desenvolvimento e do bem-estar em âmbito nacional”.

4.10. Ao lado dos empresários de médio e grande porte, os pequenos e microempresários integram a “livre iniciativa”, pulsão de um “desenvolvimento nacional” (inciso II do art. 3º) impregnado pelos “valores sociais do trabalho”, nos termos do inciso IV do art. 1º e do *caput* do art. 170 da Constituição. Trabalho que, na sua dimensão empregatícia, tem no segmento dos micro e pequenos empresários o seu principal locus de geração.

4.11. Essa realidade foi percebida pelo Congresso Nacional que, corrigindo a versão inicial do PERT, colmatou uma lacuna estendendo, o direito ali inicialmente concedido aos médios e grandes, ao micro e pequenos empresários. Tudo em harmonia com os princípios da ordem econômica, no art. 170 da Constituição:

I – “soberania nacional”;

- II – “propriedade privada”;
- III – “função social da propriedade”;
- IV – “livre concorrência”;
- V – “defesa do consumidor”;
- VI – “defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação”;
- 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”.

4.12. O pleno funcionamento do Simples Nacional, a preservação de sua teleologia voltada ao incentivo às micro e pequenas empresas e, por derradeiro, a correção da inconstitucionalidade cometida com a versão inicial do PERT, que, sem qualquer razão constitucionalmente aceitável, excluiu do seu âmbito de incidência as micro e pequenas empresas negando vigência aos comandos constitucionais que determinam um tratamento favorecido e juridicamente diferenciado a elas, representam, conjuntamente, fundamentos a ensejar, por parte do Congresso Nacional, o dever de guarda da Constituição com a rejeição do veto consubstanciado pela Mensagem nº 12/2018, dirigida ao Presidente do Senado.

5. Parcelamento de débitos tributários como forma constitucionalmente aceitável de ajudar os que, pela crise, ficaram para trás

5.1. Parcelamentos tributários, num país cuja carga tributária engole quase 35% de tudo o que se produz¹⁸, nada mais é do que uma forma de “ajudar os que ficaram para trás”¹⁹, na expressão de Angus Deaton, Prêmio Nobel de Economia²⁰,

¹⁸ Segundos dados da OCDE de 2016: 33,4%.

¹⁹ Dados trazidos pelo Consultante: “O desemprego, que ao final de 2017 ainda atinge mais de 12 milhões de brasileiros, além de frear o consumo, foi determinante para que a parcela de famílias com dívidas em atraso alcançasse 23,6% em 2016, alta de 18,4% em relação a 2015”.

sem prejuízo do que afirmamos antes, que o peso da carga tributária no Brasil, em razão da sua forte regressividade, termina sendo mais penosamente sentido pelos segmentos mais frágeis da sociedade.

5.2. Desde o Egito antigo “a política de perdoar tributos durante tempos difíceis era uma prática comum”. Textos oficiais autorizavam “os escribas a praticarem a remissão de dois terços dos impostos para os fazendeiros pobres que se encontrassem endividados”²¹, lembra Celso de Barros Correia Neto.

5.3. Os parcelamentos têm a sua razão de ser. Para Phelippe Toledo Pires de Oliveira e Diogo de Andrade Figueiredo, “os entes públicos concedem parcelamentos para permitir que aqueles contribuintes que se encontrem em situação financeira difícil possam continuar o exercício de suas atividades empresariais, evitando que encerrem suas atividades em razão de suas dívidas (tributárias)”. Trata-se “de uma oportunidade concedida pelos entes públicos de permitir a continuidade das atividades empresariais de seus contribuintes”²².

5.4. Não se está a defender o perdão fácil, generoso – até mesmo inconsequente ou injustificado –, de dívidas tributárias para com segmentos econômicos fortes, pois isso potencialmente poderia gerar o efeito colateral de desestimular os bons contribuintes, os que se esforçam para manter em dia suas obrigações tributárias. Nada disso. O que se visa é estabelecer, legitimamente, considerando-se os efeitos dramáticos de uma crise econômica que ainda vocifera, uma condição apta a permitir que pequenos contribuintes continuem a produzir riquezas e a gerar empregos. Vale ressaltar, igualmente, que de perdão não se trata, como demonstraremos adiante.

²⁰ *A grande saída: saúde, riqueza e as origens da desigualdade*. Trad. Marcelo Levy. Rio de Janeiro: Intrínseca, 2017. Cf., especialmente, o capítulo sete da obra: “Como ajudar os que ficaram para trás”.

²¹ *O Averso do Tributo*. São Paulo: Almedina, 2014, p. 125.

²² Phelippe Toledo Pires de Oliveira e Diogo de Andrade Figueiredo. *Refletindo sobre o parcelamento de débitos tributários nos 50 anos de CTN*, p. 796. In *Estudos de Direito Tributário e Homenagem ao Prof. Gerd Willi Rothmann*. São Paulo: Quartier Latin, 2016. Schoueri, Luís Eduardo. Bianco, João Francisco (coords). Castro, Leonardo Freitas de Moraes e; Duarte Filho, Paulo César Teixeira (orgs.).

5.5. O *PERT dos Pequenos*, aquém de toda a potencialidade prevista pela Constituição, meramente reduz a assimetria entre micro e pequenos com médios e grandes empresários. É uma medida isonômica, taxativamente prevista na Constituição Federal. Não raro, quem mais tem e mais paga beneficia-se também em maior medida, o que, em muitos casos, pode fazer com que essas formas de estímulo criem “maiores vantagens para quem delas menos precisa e, ao contrário, menores vantagens para quem mais carece”²³. Foi o que ocorreu no caso.

5.6. O texto aprovado nas duas casas do Congresso Nacional permitia às micro e pequenas empresas terem acesso às mesmas condições oferecidas aos grandes contribuintes, ampliando prazos de pagamento para até 180 meses, oferecendo reduções de até 90% nos juros e 70% nas multas.

5.7. A penalidade para aqueles que não regularizarem sua situação, seja pela quitação ou pelo parcelamento e nova opção até dia 31/12/2017, será a exclusão do Simples Nacional já em janeiro de 2018. Expulsos do Simples, esses *pequenos* terão de migrar para o Lucro Real ou Presumido, com toda sua complexidade e carga tributária ampliada. É a própria negação da força normativa da Constituição. O quadro nega também ao Congresso Nacional a competência que lhe foi constitucionalmente conferida de disciplinar a matéria.

5.8. Convém destacar tratar-se de dívidas tributárias de obrigações devidamente declaradas, portanto, assumidas pelas empresas, mas não honradas pelas dificuldades financeiras decorrentes principalmente da forte crise²⁴.

²³ NABAIS, José Casalta. *O dever fundamental de pagar impostos*. Coimbra: Almedina, 2004, p. 666. *Apud* Correia Neto, Celso de Barros Correia Neto. *O avesso do tributo*. São Paulo: Almedina, 2014.

²⁴ Dados trazidos pelo Consultente: “Segundo estudo da Serasa Experian, o número de micro e pequenas empresas em situação de inadimplência chegou a 4,9 milhões em outubro de 2017, sendo a maior quantidade registrada desde o início do levantamento, em março de 2016. Naquele ano, o total de empresas no vermelho representou um aumento de 12,5% em relação ao mesmo do período anterior. Ainda segundo a pesquisa, entre as empresas endividadadas, 45,6% são prestadoras de serviços, outras 45,2% são empresas comerciais e 8,8% pertencem as indústrias”.



5.9. O STF reconheceu a repercussão geral da discussão sobre violação dos princípios do devido processo legal, ampla defesa e contraditório, bem como às garantias estabelecidas no art. 37 da Constituição, culminando na possível inconstitucionalidade do art. 1º da Resolução CG/REFIS 20, de 27/9/2001, na parte em que deu nova redação ao art. 5º, *caput* e §§ 1º e 4º, da Resolução CG/REFIS 9/2001, ao argumento de que a resolução inova na ordem jurídica, uma vez que dispôs de forma primária sobre a exclusão do REFIS, sem previsão em lei²⁵.

5.10. O reconhecimento da repercussão geral acima mostra que os programas de parcelamento de débitos tributários precisam se dar em atenção à Constituição. Isso é aplicável ao PERT, que violou o princípio da isonomia constante em mais de uma oportunidade no art. 5º da Constituição Federal e, igualmente, aos próprios comandos diretamente destinados às micro e pequenas empresas, justamente granjeadas com um tratamento favorecido e juridicamente diferenciado.

5.11. Já a Procuradoria-Geral da República, no parecer ao RE 632.783 (Min. Edson Fachin)²⁶, apesar de suscitar a prejudicialidade do recurso, propôs como tese para o *leading case*: “A cobrança antecipada de ICMS equivalente a diferencial de alíquotas, fundamentada em normas estaduais, do optante do Simples Nacional quando não se enquadre como consumidor final, encontra-se eivada de inconstitucionalidade formal, por não estar amparada por lei complementar federal (art. 146, III, d e parágrafo único), e material, porquanto não observa o regime constitucional do aludido imposto, mormente o princípio da não cumulatividade (art. 155, § 2º, I e VII), e o postulado do tratamento favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte (arts. 170, IX, e 179)”. Novamente se enalteceu o postulado do tratamento favorecido para as micro e pequenas empresas.

²⁵ RE 669.196, Min. Dias Toffoli, Pleno, DJe 27/9/2013, Tema 668: “Declaração de inconstitucionalidade de norma prevista em resolução do Comitê Gestor do Programa de Recuperação Fiscal - que regulamentou a forma de notificação de contribuinte sobre sua exclusão do Refis - após julgamento do STF que concluiu pela natureza infraconstitucional da controvérsia”.

²⁶ Tema 517: “Aplicação de diferencial de alíquota de ICMS à empresa optante pelo Simples Nacional”.

5.12. Nas razões do veto apresentadas pela Mensagem nº 12/2018, entende o Ministério da Fazenda que, sendo o Simples Nacional um regime que incentiva o micro e pequeno empresário, nada mais a legislação brasileira há de permitir a esses setores. Interpretam o Simples Nacional como sendo uma condenação²⁷.

5.13. O raciocínio segundo o qual o optante pelo Simples Nacional não pode desfrutar de outros direitos constitucionalmente previstos ou reconhecidos judicialmente pelo Supremo Tribunal Federal, na interpretação que faz da Constituição, não encontra amparo na jurisprudência da Corte.

5.14. Um caso ajuda a ilustrar. É o RE 598.468 (Min. Marco Aurélio), que trata do Tema 207: “Reconhecimento a contribuinte optante pelo Simples das imunidades tributárias previstas nos arts. 149, § 2º, I e 153, § 3º, III, da CF²⁸”.

5.15. No caso, o contribuinte optante pelo Simples alega que tanto a receita decorrente de exportações quanto as operações com produtos industrializados destinados ao exterior estão abarcadas pela imunidade constitucional. O Tribunal Regional Federal da 4ª Região, contudo, entendeu ser exigível a cobrança de INSS, COFINS, PIS, CSLL e IPI e assentou a inviabilidade de se conjugar a imunidade e o recolhimento de tributos pelo Simples.

5.16. O voto do relator, Min. Marco Aurélio, reverte essa posição. O Ministro ressaltou que a imunidade e o Simples não se mesclam e não são passíveis

²⁷ Consta do veto: “Cabe destacar que as microempresas e empresas de pequeno porte já possuem regime tributário diferenciado e favorecido, nos termos dos artigos 146, III, “d”, e 179, da Constituição, consubstanciando no regime especial e simplificado previsto na Lei Complementar nº 123, de 2006, o qual foi desenhado para trazer equilíbrio às grandes e pequenas empresas. Nesse contexto, o Ministério da Fazenda manifestou-se pelo veto ao projeto sob o argumento de que o mesmo, *per se*, representa uma inconsistência técnica, na medida em que o Simples Nacional é um regime de tributação favorecida, e a inadimplência implica exclusão do regime, não sendo cabível, assim, a instituição do pretendido programa especial de regularização tributária com débitos apurados nos moldes do regime mais benéfico”. Consta ainda: “Já o Ministério do Planejamento, Desenvolvimento e Gestão também manifestou-se pelo veto ao projeto tendo em vista que as empresas beneficiadas pelo mesmo já gozam de regime tributário diferenciado, com relevante incentivo, cuja renúncia com o Simples Nacional, em 2018, está estimada em R\$ 80,6 bilhões, além de não se atender ao comando do artigo 114 da LDO-2018”.

²⁸ A discussão se restringe ao período anterior ao Simples Nacional, instituído pela LC nº 123/2006. O novo regramento prevê as hipóteses de benefício das imunidades tributárias concomitantes ao programa.

de compensação. “Seria dar com uma das mãos e tirar com a outra e tirar justamente como assegurado como garantia pelo texto constitucional”, registrou. O acórdão recorrido teria colocado em segundo plano a regra constitucional que prevê tratamento favorecido e diferenciado para as micro e pequenas empresas²⁹.

5.17. A posição sinaliza que sequer a imunidade tributária pode ser subtraída das micro e pequenas empresas optante pelo Simples, sob pena de violação constitucional. Se assim o é, muito mais se diga quanto ao direito de gozar de um parcelamento tributário. Não há fundamento constitucional que justifique essa excessiva preterição. Como dito, o Simples Nacional se constitui como uma medida de discriminação positiva, uma ação afirmativa derivada da Constituição. Não se trata de uma condenação, muito menos um estigma. A posição do Ministério da Fazenda é desrespeitosa à compreensão da Suprema Corte nesse particular.

5.18. Vale frisar que o parcelamento de débitos tributários, em si, não é excomungado pela Constituição, nem pelo seu guardião mais qualificado, o Supremo Tribunal Federal³⁰. Segundo o Tribunal, “toda e qualquer exigência de regularidade fiscal (*lato sensu*) sempre terá como efeito indireto a indução ao pagamento, mesmo de forma parcelada, de tributos”³¹.

5.19. Os optantes pelo Simples Nacional foram impedidos de parcelarem débitos de tributos dos integrantes do sistema, de 2006 a 2011, quando a Lei Complementar n° 139 introduziu a permissão legal. Com a evolução da aplicação da LC n° 123/2016, o Congresso Nacional autorizou, pela Lei Complementar n° 139, a

²⁹ Na origem, se assentou que a opção pelo Simples obsta o reconhecimento da imunidade, e foi usado como fundamento o parágrafo 5° do art. 5° da Lei n° 9.317/1996, segundo o qual a inscrição no programa veda, para microempresa ou empresa de pequeno porte, a utilização ou destinação de qualquer valor a título de incentivo fiscal. O caso deve voltar a julgamento com o voto-vista do Min. Luiz Fux. Cf. Informativo do STF n° 846. Também: <http://portal.stf.jus.br/noticias/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=329249>.

³⁰ O parcelamento de débitos tributários configura causa de suspensão da exigibilidade do crédito tributário. Encontra-se previsto no art. 151, VI, do CTN, tendo sido regulamentado pelo art. 155-A do mesmo diploma legal. Esses dispositivos foram introduzidos pela Lei Complementar n° 104/2001.

³¹ Para o Min. Toffoli, “a função arrecadatória, que se apresentava como objetivo primordial no passado, revela-se, nos dias de hoje, apenas uma consequência natural da tributação, que passa a ser efetivamente utilizada para se alcançarem outros objetivos constitucionalmente previstos”. RE 627.543, Min. Dias Toffoli, Pleno, DJe 29/10/2014. Cf. p. 12 do acórdão.

partir de 2012, o parcelamento de seus débitos nas mesmas condições dos créditos tributários relativos a tributos federais, em até 60 parcelas, sem redução de multas e com correção integral pela SELIC.

5.20. Assim, a Lei Complementar nº 155/2016 foi sancionada com o limite de parcelas duplicado, permitindo que débitos vencidos até a competência de maio de 2016, pudessem ser parcelados em até 120 meses, contra 60 do regime normal, oportunidade que se encerrou em fevereiro de 2017, sem redução de multa e juros.

5.21. Conhecedor desse histórico, o STF pontificou: “De importância capital para a política tributária de incentivo e fomento às pequenas e às microempresas é a possibilidade de parcelamento dos seus débitos com o INSS ou com as fazendas públicas (federal, estaduais e municipais) - na redação original da lei complementar, em até 120 parcelas mensais. Com a LC nº 139, de 2011, foi concedido um novo parcelamento de mais 60 meses”. Para a Corte, “o que se verifica nas normas constantes da LC nº 123/06, relativas ao recolhimento dos tributos consolidados e unificados pelo Simples Nacional, é que, ao contrário de desestimular o ingresso de contribuintes, o regime tributário o estimula e incentiva, mormente em face dos vários parcelamentos oferecidos”³².

5.22. Decorre da conjugação dos comandos constitucionais dedicados às micro em pequenas empresas com a interpretação que seu guardião derradeiro, o Supremo Tribunal Federal, tem-lhe conferido, o fundamento constitucional de um novo parcelamento endereçado às micro e pequenas empresas, nos termos estampados pelo Congresso quando aprovou o *PERT dos Pequenos*.

³² RE 627.543, Min. Dias Toffoli, Pleno, DJe 29/10/2014. Cf. p. 14 do acórdão.

6. O primeiro efeito colateral do veto: Concessão de um direito de modo incompatível com o princípio da isonomia

6.1. O parâmetro de controle de constitucionalidade no tema não são apenas as leis que tenham por destinatárias as microempresas e empresas de pequeno porte, mas as que vigorarem para a outra tipologia de empresas quanto às obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias perante o Estado.

6.2. Exatamente por isso, qualquer debate acerca do PERT será, sempre, relacional, pois, por imposição constitucional, terá de fazer uma relação entre o tratamento conferido aos médios e grandes empresários com o que foi dado aos micro e pequenos. É o que se deu com a Lei nº 13.426/2017, a Lei do PERT.

6.3. O Min. Gilmar Mendes, em voto que proferiu na Suprema Corte a esse respeito, pontificou: “o postulado da igualdade pressupõe a existência de, pelo menos, duas situações que se encontram numa relação de comparação”³³.

6.4. Essa relação de comparação é perene, resultando na necessidade de se estender o direito conferido aos grandes, aos *pequenos*, colmatando a lacuna, num raciocínio que a jurisprudência do STF denomina de “extensão de direitos concedidos de forma incompatível com o princípio da isonomia”. Isso, pelo menos; pois o que a Constituição determina é a desigualação para cima ao estipular uma ação afirmativa em favor das micro e pequenas empresas.

6.5. Mesmo porque, no caso da presente consulta, há o art. 150, II, da Constituição Federal, que dispõe que “sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, instituir tratamento desigual ‘entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente’, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional

³³ RE 405.579, Min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJe 3/8/2011. Cf. p. 28 do acórdão.

ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos”. O comando destaca: “entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente”. É o princípio da isonomia tributária.

6.6. Ou seja, a redação do dispositivo clara e expressamente finca no solo da dogmática constitucional o dever de isonomia, de tratar desigualmente os desiguais, na medida de suas desigualdades, como imortalizou Ruy Barbosa³⁴.

6.7. Portanto, a concessão do PERT – pela Lei nº 13.496/2017 - aos médios e grandes empresários, e a negativa do programa aos micro e pequenos, constitui, numa interpretação mesmo contida e discreta da Constituição, um direito concedido em violação do princípio da isonomia cuja extensão ao grupo dele indevidamente privado não representa uma aventura hermenêutica muito menos um voluntarismo interpretativo, mas um imperativo a qualquer um que seja guardião da Constituição, como são, formal e materialmente, os parlamentares.

6.8. A Constituição tanto entrega ao Congresso Nacional a missão de fazê-lo como disciplina o rito pelo qual esse diálogo institucional entre Poder Executivo e Poder Legislativo, em matéria de veto, há de ser estabelecido. Uma conversa civilizada, sem ruídos, mas inegociável quanto às regras e princípios estabelecidos pela Constituição. Tudo disciplinado pelo art. 66 da Carta³⁵.

6.9. A postura do Congresso, ao aprovar o Projeto de Lei Complementar do Senado nº 164/2017, que institui o Pert-SN, o *PERT dos Pequenos*, estendendo às micro e pequenas empresas o programa de parcelamento de débitos tributários formatado para os médios e grandes, colmatou uma lacuna que resultaria – e resultará, caso prevaleça o veto presidencial – numa corrida judicial jamais vista.

³⁴ Na imortal “Oração aos Moços”, Ruy Barbosa pontificou que “a regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desigualem”.

³⁵ O art. 66 da Constituição Federal terá tratamento detalhado no capítulo 12 desse estudo, denominado “Os parlamentares como guardiões da Constituição”, exposto a partir da página 57 deste parecer.

6.10. Serão 556.128³⁶ empresas optantes pelo Simples Nacional, pelo menos, exercendo o direito fundamental de acesso ao Judiciário (art. 5º, XXXV) para legitimamente pleitear, aos juízes, a extensão do programa do qual foram inconstitucionalmente excluídas. Por isso, agiu como guardião da Constituição Federal o Congresso, ao promover tal extensão aprovando o Projeto nº 164/2017.

6.11. A postura do Congresso Nacional, por seus deputados e senadores, atuando, nesse controle prévio de constitucionalidade, como guardiões autorizados da Constituição Federal, corresponde ao que a doutrina constitucional lusitana denomina de “função de reparação ou de restauração corretiva da ordem jurídica afectada pela inconstitucionalidade”, nas lições de Carlos Blanco de Moraes³⁷.

6.12. A extensão de direitos inconstitucionalmente subtraídos de grupos mercedores da mesma consideração e respeito por parte do legislador conduziu o voto do Min. Gilmar Mendes em caso emblemático apreciado pelo Supremo Tribunal. Nele, o Ministro anotou: “No presente caso, a ponderação da solução para a evidente quebra do princípio da isonomia deve ser solucionada, no ponto, pela extensão do benefício tributário aos demais contribuintes em situação equivalente, pois sua completa eliminação repercutiria de forma bem mais ampla no consumo, na inflação e no próprio equilíbrio do mercado de reposição”.

6.13. Para o Min. Gilmar Mendes, a extensão judicial operar-se-ia de modo excepcional, pois o agente autorizado primeiramente a promover esse tipo de correção é o Legislativo, como o fez no Projeto de Lei do Senado nº 164/2017. “Ressalte-se que tal decisão não afronta o princípio da separação de poderes, eis que

³⁶ Informações trazidas pelo Consultente: “Cerca de um milhão de empresas, adicionalmente, tem pendências com tributos no Simples Nacional, mas em valores que não compensam ao Estado abrir um procedimento fiscal. Estima-se em mais 1,5 milhão de micro e pequenas empresas que necessitam de um parcelamento adequado para regularizar suas pendências tributárias”.

³⁷ Justiça Constitucional. Tomo II, *O contencioso Constitucional português entre o modelo misto e a tentação do modelo de reenvio*. Coimbra: Coimbra Editora, 2005, pp. 262-263.

não se retira do Poder Legislativo a possibilidade de superar a violação do princípio da isonomia, regulando novamente a questão”³⁸, anotou o Ministro.

6.14. A rejeição do veto presidencial nada mais é do que uma legítima e necessária corrigenda que permite colmatar a lacuna deixada pelo Poder Executivo ao excluir do parcelamento, sem qualquer justa razão, os *pequenos*, incentivando os médios e grandes, contrariando, assim, a Constituição Federal.

7. O segundo efeito colateral do veto: Violação da proibição do excesso

7.1. No veto presidencial ora em análise, o Ministério da Fazenda aponta que a inadimplência implica exclusão do regime do Simples Nacional e que, portanto, não é cabível o pretendido programa especial de regularização tributária. A interpretação enxerga o Simples Nacional como uma condenação, raciocínio em tudo incompatível com a Constituição Federal, que, em matéria de direitos-prerrogativas, sinaliza uma interpretação que expanda direitos, não os comprima.

7.2. Não é exagero compreender, do cenário fático trazido pelo Consulente, que se está diante da exclusão iminente de centenas de milhares de optantes pelo Simples Nacional, reduzindo-se a nada a carga eficaz de todo o microsistema tributário próprio previsto na Constituição Federal para o tratamento favorecido e diferenciado desses protagonistas silenciosos da cena econômica nacional.

7.3. Essa consequência excessiva compromete o próprio direito de propriedade dos micro e pequenos empresários. Tolhe-lhes o direito de liberdade de iniciativa (art. 1º, IV, da CF) e, por via de consequência, compromete a essência da propriedade (art. 5º, XXII, da CF) por eles detida. Um gravame desproporcional, posto que excessivo, que se impõe em absoluta falta de sintonia com as diretrizes do Supremo Tribunal Federal.

³⁸ RE 405.579, Min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJe 3/8/2011.

7.4. A Súmula nº 70 da Corte, por exemplo, diz: “É inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo”. O racional dedicado a preservar a essência da liberdade de iniciativa e o direito de propriedade também está presente na Súmula nº 323, que, por sua vez, assinala: “É inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos”. Por fim, a Súmula nº 547 do STF dispõe: “Não é lícito à autoridade proibir que o contribuinte em débito adquira estampilhas, despache mercadorias nas alfândegas e exerça suas atividades profissionais”.

7.5. São demonstrações de repúdio ao excesso cujo núcleo densificador reside na preservação da essência do direito assegurado, que, na hipótese, além do próprio tratamento diferenciado e juridicamente favorecido de modo a incentivar as micro e pequenas empresas, também se exterioriza como liberdade de iniciar e persistir em seus negócios e, por fim, no próprio direito de propriedade.

7.6. Todos os elementos fáticos que integram essa consulta demonstram uma desigualdade de tratamento que viola o conceito de paridade de armas, de livre concorrência, entre os micro e pequenos empresários e os médio e grandes.

7.7. Não é de hoje que as relações de poder no Brasil são marcadas pela desigualdade. Essa desigualdade costuma se projetar na política. As distorções, quando consolidadas nas relações de poder inerentes à esfera pública, geram privilégios de um lado e injustiças do outro. Parece ser o caso do PERT, que, perante as mais elevadas instâncias de decisão pública da República, excluiu micro e pequenos empresários a despeito das exortações constitucionais por um tratamento favorecido e juridicamente diferenciado voltado ao incentivo, não ao abandono.

7.8. Segundo o Min. Luís Roberto Barroso, em material doutrinário escrito em coautoria com Aline Osório, “a desigualdade extrema é marca profunda da formação social do Brasil”. Dando densidade à afirmação, os autores prosseguem:



“Somos herdeiros de uma sociedade escravocrata – fomos o último país do continente americano a abolir a escravidão -, acostumada a distinguir entre senhores e servos, brancos e negros, ricos e pobres. Fomos criados em uma cultura em que a origem social está acima do mérito e da virtude, e na qual, na percepção dos cidadãos e dos agentes estatais, parece existir superiores e inferiores”³⁹.

7.9. A igualdade, e o combate às desigualdades contam, no Brasil, com posição de destaque logo no Preâmbulo da Constituição. Reaparece no art. 3º III, como um dos objetivos fundamentais da República: “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”. Igualdade que conduz o *caput* do art. 5º e que, após serpentear trechos variados da Constituição, mostra o seu vigor no art. 43, segundo o qual “para efeitos administrativos, a União poderá articular sua ação em um mesmo complexo geoeconômico e social, visando a seu desenvolvimento e à redução das desigualdades regionais”.

7.10. Essa dogmática da igualdade – e da redução das desigualdades - no sistema constitucional brasileiro, também tem uma roupagem teórica bem apresentada pelo Min. Barroso e Aline Osório, quando esclarecem o seguinte: “No mundo contemporâneo, a igualdade se expressa particularmente em três dimensões: a igualdade formal, que funciona como proteção contra a existência de privilégios e tratamentos discriminatórios; a igualdade material, que corresponde às demandas por redistribuição de poder, riqueza e bem-estar social; e a igualdade como reconhecimento, significando o respeito devido às minorias, sua identidade e suas diferenças, sejam raciais, religiosas, sexuais ou quaisquer outras”⁴⁰.

7.11. A grave desigualdade no Brasil, em suas múltiplas facetas, alcança o Direito Tributário e, por via de consequência, a tributação incidente sobre as variadas pessoas jurídicas que dão significado à economia nacional e ao mercado

³⁹ *Um outro país: transformações no direito, na ética e na agenda do Brasil*. Belo Horizonte: Fórum, 2018. Texto: “Sabe com quem está falando? Notas sobre o princípio da igualdade no Brasil contemporâneo”, p. 147.

⁴⁰ *Um outro país: transformações no direito, na ética e na agenda do Brasil*. Belo Horizonte: Fórum, 2018. Texto: “Sabe com quem está falando? Notas sobre o princípio da igualdade no Brasil contemporâneo”, p. 149.

interno⁴¹. Nessa linha de pensamento, Humberto Ávila pontifica que o problema da igualdade compreende os seguintes elementos: a) dois ou mais sujeitos ou situações de fato; b) medida e c) finalidade normativa. “Logo, os efeitos do dever de tratamento igualitário para a tributação dependem, portanto, do termo de comparação”, anota Ávila⁴². É, como temos visto nesse estudo, um conceito relacional que ganha substância quando cotejado com um padrão de referência que, no caso das micro e pequenas empresas, é exatamente a comparação com o tratamento dispensado, quanto às obrigações tributárias, às médias e grandes empresas. Apenas por meio dessa correlação será possível sopesar o grau de distorção ao postulado da isonomia tributária gerado pelo veto presidencial.

7.12. A disposição de barrar o *PERT dos Pequenos* resultará numa restrição tão excessiva às microempresas e empresas de pequeno porte que pouco restará aos dispositivos constitucionais de tratamento favorecido e juridicamente diferenciado com vista a incentivar esses negócios. Fechados, ou duramente combalidos, não haverá qualquer direito a vindicar. Isso, enquanto médios e grandes desfrutam da iniciativa colocada à sua disposição sem que tenha havido qualquer ato de censura presidencial. Dois pesos, duas medidas. Algo que viola a isonomia.

7.13. A derrubada do veto, pelo Congresso Nacional, nada mais representa do que, no exercício desembaraçado do seu dever de guardião prévio da Constituição Federal, proibir o excesso. Trata-se de juízo simples de proporcionalidade cujo conteúdo forma a própria ideia de justiça⁴³.

⁴¹ Esse debate tem dimensão global. A respeito, cf. Anthony B. Atkinson, *Inequality* (Harvard University Press, 2015), especialmente o capítulo 7, que trata da necessidade de implementação de uma tributação progressiva que penalize menos os contribuintes de menor poder aquisitivo.

⁴² *Sistema constitucional tributário: de acordo com a emenda constitucional n. 42/2003*. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 88.

⁴³ Segundo Robert Alexy, para além da degradação do princípio da proporcionalidade no momento em que se impõe uma restrição mais intensa do que a necessária para se alcançar o objetivo que a norma pretende, há o risco de, a depender do grau de interferência estatal na liberdade de iniciativa, simplesmente se esvaziar o núcleo desse direito fundamental. “Afirmar que a natureza dos princípios implica a máxima da proporcionalidade significa que a proporcionalidade, com suas três máximas parciais da adequação, da necessidade (mandamento do meio menos gravoso) e da proporcionalidade em sentido estrito (mandamento do sopesamento propriamente dito), decorre logicamente da natureza dos princípios”. Para ele, “a máxima da proporcionalidade em sentido estrito decorre do fato de princípios serem mandamentos de otimização em face das possibilidades jurídicas. Já as máximas da necessidade e da adequação decorrem da natureza dos

7.14. Quando o encargo é tão alto que o direito de propriedade não possui mais um mínimo de eficácia, ele é inconstitucional. Anota Humberto Ávila: “Nessa hipótese, a ponderação de princípios demonstra que a aplicação de uma norma (competência do Estado para obter receita) não pode implicar a impossibilidade de aplicação de outra (garantia da propriedade)”⁴⁴.

7.15. A necessidade de proibir o excesso decorrente das consequências geradas pelo veto presidencial se agiganta quando se recorda que a modificação introduzida pela Emenda Constitucional nº 42, de 2003, não se limita a exigir tratamento diferenciado para as microempresas e empresas de pequeno porte; ela exige “tratamento favorecido” e mais: com vista a “incentivá-las”.

7.16. O compromisso com a concretização de uma justiça tributária tem contado com toda a atenção do STF, que, por meio de uma refinada jurisprudência, estabeleceu marcos a partir dos quais a caracterização do excesso – administrativo ou legislativo – no disciplinamento tributário se torna evidente. São eles: (a) proibir o exercício de um direito fundamental, inviabilizando-o substancialmente, independentemente do seu motivo; (b) restringir em excesso o livre exercício da atividade econômica, ainda que a medida não inviabilize por completo a atividade empresarial; (c) nenhuma medida estatal – o que inclui vetos presidenciais – pode cercear, tolher ou dificultar sobremaneira o livre exercício da atividade econômica⁴⁵.

7.17. Por tudo isso, o presente estudo, após a análise cuidadosa dos comandos da Constituição Federal, da consulta à jurisprudência da Suprema Corte quanto ao que denomina “proibição do excesso” e, por fim, da combinação teórica das conclusões a que chegaram especialistas na matéria, não hesita em concluir que o veto presidencial ora em análise impõe às micro e pequenas empresas um excesso que esvazia comandos constitucionais relevantes, especialmente os destinados a

princípios como mandamentos de otimização em face das possibilidades fáticas”. *Teoria dos Direitos Fundamentais*. Trad. Virgílio Afonso da Silva. São Paulo: Malheiros, 2008, pp. 116/118.

⁴⁴ *Sistema constitucional tributário: de acordo com a emenda constitucional n. 42/2003*. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 103.

⁴⁵ *Sistema constitucional tributário: de acordo com a emenda constitucional 42/2003*. São Paulo: Saraiva, 2004, pp. 327 e 392.

conferir um tratamento favorecido e juridicamente diferenciado a esses empreendimentos com vista a incentivá-los.

7.18. É uma medida cujo grau de desproporcionalidade pode ensejar desnecessária judicialização excessiva futura, razão pela qual tudo recomenda que o Congresso Nacional, guardião da Constituição Federal na etapa de formação da legislação, exerça sua competência e rejeite o veto presidencial de modo a conter o excesso gerado pelas suas consequências e, assim, mantenha incólume a teleologia da Constituição, que aponta um caminho de justiça do qual o veto se distanciou.

8. O argumento quanto ao art. 155, § 2º, XII, g, da CF: O CONFAZ

8.1. A Mensagem nº 12/2018, trazendo veto total ao Projeto de Lei do Senado nº 164/2017, traz a seguinte manifestação do Ministério da Fazenda:

“(…) na medida em que o ICMS integra o Simples Nacional, a instituição de benefícios e incentivos pelo programa especial deveria submeter-se à prévia aprovação do Conselho Nacional de Política Fazendária – CONFAZ, sob pena de se violar o disposto no artigo 155, § 2º, inciso XII, alínea “g”, da Constituição”.

8.2. A própria LC nº 123/2016 não prevê a deliberação prévia do CONFAZ quanto a qualquer aspecto do Simples Nacional. O PERT não tratava de isenção, incentivo ou benefício fiscal relativos ao imposto estadual, mas de parcelamento tributário, com redução de multa e juros. Não custa recordar que o Congresso aprovou o seguinte dispositivo constante do projeto de lei vetado:

“Art. 2º O Poder Executivo federal, com vistas ao cumprimento do disposto no inciso II do caput do art. 5º e nos arts. 14 e 17 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, estimará o montante da renúncia fiscal decorrente desta Lei Complementar e o incluirá no demonstrativo a que se refere o § 6º do art. 165 da




Constituição Federal, que acompanhará o projeto da lei orçamentária cuja apresentação se der após a publicação desta Lei Complementar.”

8.3. Quando o art. 13, § 3º da LC nº 123/2006 conferiu “tratamento favorecido” às microempresas e empresas de pequeno porte optantes pelo “Supersimples”, a Receita questionou o dispositivo ao argumento de que haveria, ali, violação da reserva de lei específica para dispor sobre isenção (art. 150, § 6º da Constituição). O STF afastou esse argumento. Para a Corte, “a isenção não viola o art. 146, III, *d*, da Constituição, pois a lista de tributos prevista no texto legal que define o campo de reserva da lei complementar é exemplificativa e não taxativa”.

8.4. Sob a relatoria do Min. Joaquim Barbosa, ficou definido que “o fomento da micro e da pequena empresa foi elevado à condição de princípio constitucional, de modo a orientar todos os entes federados a conferir tratamento favorecido aos empreendedores que contam com menos recursos para fazer frente à concorrência”.

8.5. Nesse julgamento, o STF proferiu diretiva vinculante a toda a Administração Pública no sentido de que “a literalidade da complexa legislação tributária deve ceder à interpretação mais adequada e harmônica com a finalidade de assegurar equivalência de condições para as empresas de menor porte”⁴⁶. É um raciocínio que derruba o argumento do Ministério da Fazenda, pois exorta a uma interpretação que incremente a eficácia do desejo simplificador da Constituição Federal, não o contrário. Essa é a teleologia da norma, o seu valor e finalidade.

8.6. Por isso, não há amparo dogmático ao entendimento de que o *PERT dos Pequenos* é inconstitucional por não se submeter ao CONFAZ, uma vez que nem a LC nº 123/2006, nem a própria Constituição entregou ao CONFAZ os domínios sobre o “tratamento favorecido” e o “tratamento jurídico diferenciado” a ser dispensado, por todos os entes da federação, às micro e pequenas empresas.

⁴⁶ Item 3.1 da ementa do acórdão da ADI 4033, Min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJe 7/2/2011.

8.7. O argumento também não é consistente pelo fato de a própria LC nº 123/2006 ter inserido o ICMS nesse microssistema tributário dedicado ao Simples, tal como o fez a Constituição que, no art. 146, parágrafo único, III, dispôs: “A lei complementar de que trata o inciso III, *d*, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que o recolhimento será unificado e centralizado e a distribuição da parcela de recursos pertencentes aos respectivos entes federados será imediata, vedada qualquer retenção ou condicionamento”.

8.8. Por essa razão, arrematou o STF: “a proposta de limitação do regime tributário diferenciado a espécies tributárias específicas pode amesquinhar ou mesmo aniquilar o propósito da instituição de tal regime, que é assegurar o acesso da microempresa e da empresa de pequeno porte à livre-concorrência e à livre iniciativa”.

8.9. Noutras palavras, a invocação ao art. 155, § 2º, XII, *g*, da Constituição Federal, pelo Ministério da Fazenda, como fundamento constitucional do veto, confronta a decisão da Suprema Corte acima, que, em dado ponto, anotou de maneira pedagógica: “Dito de outro modo, o fomento da atividade das pessoas jurídicas submetidas à LC 123/2006 tem primazia ou prioridade sobre a literalidade das disposições específicas sobre matéria tributária”⁴⁷.

8.10. O ponto relativo ao art. 155, § 2º, XII, *g*, da Constituição termina sendo uma repetição, com nuances diversas, do argumento apresentado no passado, como fundamento do veto anterior que não está em análise nesse estudo, que sustentava que, tanto a Receita Federal do Brasil, como a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional não conseguiriam dar operacionalidade ao PERT, caso os direitos nele previstos se estendessem ao micro e pequenos empresários.

⁴⁷ ADI 4033, Min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJe 7/2/2011. Cf. p. 14 do acórdão.

8.11. Acontece que a LC nº 123/2006, no art. 1º, se apresenta como “de caráter nacional”. Ela ventila matérias qualificadas pela Constituição como de aplicabilidade *panfederativa*, na clássica expressão do Professor Carlos Ayres Britto. Referimo-nos, pois, às matérias veiculadas pelo inciso IX do art. 170 e pelo art. 179.

8.12. Logo, a LC nº 123/2006 é antecipadamente definida, pela Constituição, como de aplicabilidade federativa. Caso de todos os princípios da “ordem econômica”, dentre os quais o “tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País”. Princípio que a própria Constituição estendeu, pelo seu art. 179, às empresas microempresas e empresas de pequeno porte. Sem prejuízo do advento de legislação de reforço por parte dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Daí ser uma decorrência lógica que o *PERT dos Pequenos* tem a obrigação constitucional de abranger a totalidade do Simples Nacional, o que inclui o ICMS e o ISS.

8.13. Conclui-se que o Simples Nacional é um regime próprio de tributação de base constitucional e caráter opcional por parte dos contribuintes, mas de observância obrigatória por todos os entes federados, visto que abrange tributos das três esferas da federação. Essa dimensão *panfederativa*, concentrada na União, autoriza que o *PERT dos Pequenos* siga criteriosamente a mesma lógica operacional antecipadamente estabelecida pela LC nº 123/2006, combinada com o disciplinamento do PERT, sem que haja qualquer violação da Constituição.

9. A imprecisa compreensão do Simples Nacional como “gasto tributário”

“No orçamento do ano passado houve supressão de várias taxas que existiam em 1928. A receita, entretanto, calculada em 68:850\$000, atingiu 96:924\$985. E não empreguei rigores excessivos. Fiz apenas isto: extingui favores largamente concedidos a pessoas que não precisavam deles e pus termo às extorsões que afligiam os matutos de pequeno valor, ordinariamente raspados, escorchados, esburgados pelos exatores”.

9.1. O trecho acima é histórico. “Extingui favores largamente concedidos a pessoas que não precisavam deles e pus termo às extorsões que afligiam os matutos de pequeno valor”, consta. Quem escreveu foi Graciliano Ramos, no 2º Relatório entregue ao Governador Álvares Paes, na condição de Prefeito do Município de Palmeira dos Índios. Um século se passou e os “matutos de pequeno valor” seguem deixados de lado quando comparados aos grandes empresários⁴⁸.

9.2. Na Mensagem nº 12/2018, encaminhada pelo Presidente da República ao Presidente do Senado Federal, consta: “Por fim, o projeto não atende ao comando do artigo 14 da Lei Complementar nº 101, de 2000 (LRF)⁴⁹, além de violar o disposto no artigo 113 do ADCT. (...) O Ministério da Justiça e Segurança Pública e a Advocacia-Geral da União manifestaram-se pelo veto ao projeto por incidir em inconstitucionalidade formal por afronta ao disposto no artigo 113 do ADCT”.

9.3. O art. 113 do ADCT tem o seguinte teor: “A proposição legislativa que crie ou altere despesa obrigatória ou renúncia de receita deverá ser acompanhada da estimativa do seu impacto orçamentário e financeiro”. A redação é fruto da Emenda Constitucional nº 95, de 2016. O veto, nesse particular, gira em torno do conceito de “renúncia de receita”. Essa parte do veto será tratada nesse capítulo.

9.4. A Receita Federal do Brasil qualifica a implementação dos comandos constitucionais que ordenam “tratamento favorecido” e “tratamento jurídico diferenciado” a essas empresas como “gasto tributário”. Também o Tesouro Nacional assim o faz no orçamento da União. Um equívoco, *data maxima venia*.

⁴⁸ Quem traz essa passagem à lembrança é Celso de Barros Correia Neto, na abertura que faz ao Capítulo IV da sua obra multireferenciada *O Averso do Tributo* (São Paulo: Almedina: 2014, p. 123).

⁴⁹ Este parecer traz, na página 43, o art. 14 da LRF. Para fins didáticos, contudo, eis trecho do dispositivo: “Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias; II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição”.

9.5. O Congresso Nacional, tentando superar essa questão, aprovou a Lei Complementar nº 155, de 2016, cujo dispositivo acabou vetado. Ele dizia:

“Parágrafo único do art. 12 da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, alterado pelo art. 1º do projeto de lei complementar.

Parágrafo único. O Simples Nacional integra o regime geral tributário, inclusive para fins de contabilidade pública.

Razões do veto

O tratamento diferenciado e favorecido para as microempresas e empresas de pequeno porte não se compatibiliza com seu enquadramento no regime geral tributário, medida que também feriria o princípio da transparência pública.”

9.6. A Receita Federal do Brasil publica anualmente o Demonstrativo dos Gastos Governamentais Indiretos da Natureza Tributária – Gastos Tributários, em cumprimento ao § 6º do art. 165 da Constituição Federal e ao inciso II do art. 5º da Lei Complementar nº 101, de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

9.7. No documento, define gastos tributários, desde 2003, como: “gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando atender objetivos econômicos e sociais”. Explica que são “exceções ao sistema tributário de referência, reduzindo a arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte”. No Demonstrativo dos Gastos Tributários PLOA 2017 há esse registro, por exemplo.

9.8. O argumento de que o Simples Nacional seria gasto tributário contrapõe as razões de decidir do STF, que, a esse respeito, anotou: “Se a política econômica pede por sacrifícios proporcionais em matéria de arrecadação, como forma de estímulo e desenvolvimento das atividades das micro e pequenas empresas, bem como do aumento das condições propícias à oferta de empregos, as entidades

parafiscais não podem alegar uma espécie de titularidade absoluta ou de direito adquirido ao valor potencialmente arrecadável com o tributo”⁵⁰.

9.9. O que o Ministério da Fazenda fez, nas razões que apresentou ao Poder Executivo que culminaram no veto ora em análise, foi reputar como gasto tributário ou renúncia de receita as consequências naturais da eficácia dos comandos constitucionais que determinam tratamento favorecido e juridicamente diferenciado aos micro e pequenos empresários. Alega-se uma titularidade absoluta ou de direito adquirido ao valor potencialmente arrecadável com o tributo, exatamente o que o Supremo Tribunal Federal, no julgamento acima mencionado, proibiu.

9.10. O Simples Nacional não pode ser considerado exceção ao regime geral tributário, mesmo porque inexistente definição normativa sobre o conceito de gasto tributário ou renúncia fiscal⁵¹. Mesmo os conceitos doutrinariamente apresentados se afastam da caracterização desse regime constitucionalmente estabelecido.

9.11. Celso de Barros Correia Neto recorda Stanley S. Surrey, professor em Harvard, que trouxe, nas décadas de 1960 e 1970, a expressão *tax expenditure* para designar os efeitos econômicos no orçamento público de certas previsões tributárias especiais⁵². O objetivo era “evidenciar a relação entre a legislação tributária, especialmente tais disposições excepcionais, e a gestão orçamentária, tendo em vista os custos financeiro-orçamentários das escolhas tributárias do governo”⁵³, esclarece.

9.12. O jurista também recorda que, em língua portuguesa, as traduções mais exatas da expressão inglesa *tax expenditure* seriam “gasto tributário” ou “despesa fiscal”, como são empregadas em Portugal, mas a tradição jurídica brasileira preferiu “renúncia de receita [tributária]” e “renúncia fiscal”, mais usuais e adotadas

⁵⁰ ADI 4033, Min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJe 7/2/2011. Cf. pp. 17/18 do acórdão.

⁵¹ Josué Alfredo Pellegrini. *Gastos Tributários: conceitos, experiência internacional e o caso do Brasil*. Senado Federal, 2014.

⁵² Surrey, Stanley S.; Hellmuth, William F. *The Tax Expenditure Budget – Response to Professor Bittker*. National Tax Journal, vol. 22, n. 4, dec. 1969, pp. 528-537. *Apud* Celso Correia Neto. *O Averso do Tributo*. São Paulo: Almedina, 2014, p. 143.

⁵³ *O Averso do Tributo*. São Paulo: Almedina, 2014, p. 144.

expressamente pelo texto constitucional nos arts. 70 e 153, § 4º, III, respectivamente. Abaixo, a transcrição dos dispositivos citados:

“Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

VI - propriedade territorial rural;

§ 4º O imposto previsto no inciso VI do caput:

III - será fiscalizado e cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.”

9.13. Não há uma clara definição de gastos tributários ou de benefícios fiscais no ordenamento jurídico brasileiro. Diante dessa lacuna, o mais adequado, do ponto de vista hermenêutico, é recorrer à Constituição numa tentativa de encontrar, em seu texto, uma sinalização a partir da qual um ponto de partida possa ser traçado para que a Receita Federal do Brasil se situe com segurança.

9.14. O § 6º do art. 165 da Constituição Federal determina que o projeto de lei orçamentária seja acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia. Não há qualquer definição, todavia, quanto a cada um desses termos⁵⁴, especialmente “benefícios tributários”.

⁵⁴ Constituição Federal, Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. O Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre: VI - propriedade territorial rural. § 4º O imposto previsto no inciso VI do caput: III - será fiscalizado e

9.15. As leis de diretrizes orçamentárias (LDOs) da União do período de 2004 a 2012 continham uma definição de benefício tributário. Eis o § 2º do art. 89 da LDO relativa ao exercício de 2012 (Lei nº 12.465/2011):

“§ 2º São considerados incentivos ou benefícios de natureza tributária, para os fins desta Lei, os gastos governamentais indiretos decorrentes do sistema tributário vigente que visem atender objetivos econômicos e sociais, explicitados na norma que desonera o tributo, constituindo-se exceção ao sistema tributário de referência e que alcancem, exclusivamente, determinado grupo de contribuintes, produzindo a redução da arrecadação potencial e, conseqüentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte.”

9.16. Mas tal dispositivo não apareceu nas LDOs posteriores. Além disso, parcelamentos não necessariamente reduzem a arrecadação. Há muitas formas de favorecimento do contribuinte que não diminuem diretamente a carga fiscal. “Podem-se permitir formas de pagamento mais vantajosas para o contribuinte, autorizando parcelamento de débitos ou concedendo prazos de pagamento mais dilatados, ou ainda, reduzir ou simplificar os deveres instrumentais que devem cumprir certos contribuintes. Cite-se, por exemplo, o parcelamento, mencionado no art. 10 da LC n. 24/75”, anota Celso de Barros Correia Neto.

9.17. O demonstrativo apresentado pela RFB apresenta como fundamento o inciso II do art. 5º da LRF, que reproduz o § 6º do art. 165 da Constituição e exige compensação para renúncia de receita e aumento de gasto permanente. Acontece que nem o Simples Nacional, nem o parcelamento, é benefício fiscal. Nenhum deles exige contrapartidas ou condicionamentos aos beneficiários, muito menos se impõe às demais empresas que não gozam de tratamento favorecido na Constituição.

cobrado pelos Municípios que assim optarem, na forma da lei, desde que não implique redução do imposto ou qualquer outra forma de renúncia fiscal.

9.18. Logo, o art. 14 da LRF “se aplica apenas aos incentivos em sentido estrito, os que de fato implicam renúncia fiscal. Os demais, porque não geram impacto orçamentário, escapam-lhe à incidência”. Isso porque “a intervenção por meio de normas tributárias pode ou não se vincular à redução de carga tributária suportada pelo contribuinte”⁵⁵, esclarece Celso de Barros Correia Neto.

9.19. Melhor sorte não há quando se percorre a legislação infraconstitucional. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000), em seu art. 4º, § 2º, V, diz:

“Art. 4º A lei de diretrizes orçamentárias atenderá o disposto no § 2o do art. 165 da Constituição e:

§ 1º Integrará o projeto de lei de diretrizes orçamentárias Anexo de Metas Fiscais, em que serão estabelecidas metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas a receitas, despesas, resultados nominal e primário e montante da dívida pública, para o exercício a que se referirem e para os dois seguintes.

§ 2º O Anexo conterá, ainda:

V - demonstrativo da estimativa e compensação da renúncia de receita e da margem de expansão das despesas obrigatórias de caráter continuado.”

9.20. Mera repetição da redação trazida pela Constituição Federal, igualmente impreciso é o art. 1º, § 1º, da Lei nº 8.443/1992, que dispõe: “No julgamento de contas e na fiscalização que lhe compete, o Tribunal decidirá sobre a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão e das despesas deles decorrentes, bem como sobre a aplicação de subvenções e a renúncia de receitas”.

9.21. Por fim, uma nova leitura da Lei de Responsabilidade Fiscal:

“Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, com amparo no Capítulo II do Título VI da Constituição.

⁵⁵ *O Averso do Tributo*. São Paulo: Almedina, 2014, pp. 130/132.

AYRES BRITTO

CONSULTORIA JURÍDICA E ADVOCACIA

§ 1º A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no caput, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 1º A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o caput deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

§ 3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.”

9.22. Da leitura desses instrumentos normativos conclui-se que, de fato, não existe um procedimento universalmente aceito para a determinação do que seja gasto tributário, renúncia de receita ou benefício fiscal. Mesmo assim, é como a Receita qualifica o microssistema tributário do Simples Nacional. A Constituição não pode ser entendida como um desvio da “estrutura normal da tributação”. O Simples Nacional tem caráter geral, amplo, impessoal e não-condicionado. Está previsto na Constituição. Tudo em sua estrutura se distancia dos benefícios fiscais.

9.23. Na hipótese do Simples Nacional e do parcelamento, não é possível falar em “despesa”, na concepção clássica de Aliomar Baleeiro⁵⁶. Não há o ato jurídico do dispêndio, elemento essencial do conceito. Também não há renúncia, nem de competência, nem de receita quanto ao principal.

9.24. Desenvolvendo raciocínio nessa linha, Ricardo Lodi Ribeiro entende que, “no caso em questão, os objetivos extrafiscais são representados pelo especial tratamento que o legislador constituinte determinou às micro e pequenas empresas, visando a facilitar a sua criação e desenvolvimento. Note-se que o estímulo às pequenas empresas é um dos princípios que alicerçam a ordem constitucional

⁵⁶ Para Baleeiro, as despesas são vista em duas acepções: “Em primeiro lugar, designa o conjunto dos dispêndios do Estado, ou de outra pessoa de Direito público, para o funcionamento dos serviços públicos.” *Uma Introdução à Ciência das Finanças*. Rio de Janeiro: Forense, 2004, p. 75.



econômica, devendo o desenvolvimento desses setores ser perseguido pelo legislador infraconstitucional”⁵⁷.

9.25. Sempre que a Receita Federal do Brasil, o Tesouro Nacional ou qualquer outra instância autorizada do Poder Executivo enxergar políticas constitucionais de discriminação positiva – as ações afirmativas, chamadas – como “gasto tributário”, “benefício fiscal” ou “renúncia de receita”, ao contrário de compreendê-las como concretização pura e simples do princípio da isonomia, portanto não destoante do sistema tributário, estarão, essas instâncias de poder, realizando uma leitura em pedaços⁵⁸ da Constituição Federal e se afastando de sinalizações interpretativas do próprio art. 165, que introduz a Seção II do Capítulo II (Das Finanças Públicas) tratando, precisamente, “Dos Orçamentos”.

9.26. Segundo a Constituição Federal, pelo menos dois tipos de orçamentos não de ter, como uma das suas funções, a de reduzir desigualdades inter-regionais. São eles: I - o orçamento fiscal referente aos Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta, inclusive fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público; e II - o orçamento de investimento das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto. Isso, por expressa determinação do § 7º do art. 165 da Constituição. Cita-se o comando apenas para ilustrar a expressão constitucional que alia orçamento com justiça tributária, afastando qualquer espaço para se qualificar o Simples Nacional como “gasto tributário”, “benefício fiscal” ou “renúncia de receita”, sem que tal conclusão passe, antes, por uma leitura sistêmica da Constituição.

9.27. Portanto, mesmo uma leitura literal do texto da Constituição voltado aos orçamentos deve contemplar compromissos com a justiça tributária e com a redução das desigualdades, compromissos robustecidos pelo tratamento favorecido

⁵⁷ *Temas de Direito Constitucional Tributário*. Lumen Juris: Rio de Janeiro, 2009, p. 394.

⁵⁸ A expressão é do Min. Eros Grau, que, em mais de uma oportunidade, pontuou: “Como afirmei por diversas vezes, o direito não se interpreta em tiras, aos pedaços, de modo que o texto normativo invocado deve ser interpretado em conjunto com os demais preceitos constitucionais”. Cf. Pet 2558, DJ 5/11/2004.

e juridicamente diferenciado voltado a incentivar os pequenos. Logo, as razões do veto que justificam a medida apontando como fundamento a existência, com o Simples Nacional, de uma “renúncia de receita”, são inconsistentes.

9.28. Assim, não havendo consenso teórico, nem jurisprudencial, nem dogmático, acerca do conceito de “gasto tributário”, “benefício fiscal” ou “renúncia de receita”, e igualmente não havendo base normativa para uma aplicação objetiva e prejudicial de tais conceitos, não deve, o Simples Nacional, ser assim qualificado, por representar, tal qualificação, um estigma que não só deprecia o disciplinamento constitucional relativo aos micro e pequenos empresários como penaliza esse mesmo grupo, em verdadeira antinomia aos comandos que reclamam tratamento favorecido e juridicamente diferenciado de modo a incentivá-los.

10. O Simples Nacional como microssistema tributário próprio

10.1. A Receita Federal do Brasil, e todos os agentes estatais que lidem com o Simples Nacional e com o de *PERT dos Pequenos*, não podem emprestar-lhes uma interpretação que viole a compreensão conferida pelo STF ao anotar que “o Simples Nacional é um regime favorecido que reduz o encargo fiscal das microempresas e das empresas de pequeno porte”.⁵⁹ Daí não ser apropriada a qualificação como “gasto tributário”, “benefício fiscal” ou “renúncia de receita”.

10.2. O STF, pelo Min. Dias Toffoli, fixou a tese do Tema 363 da repercussão geral e anotou: “Embora o Simples Nacional seja um modelo tributário opcional e favorecido, guardo reservas quanto ao entendimento manifesto em parte da doutrina e da jurisprudência de que o regime é um mero benefício fiscal. Em verdade, como sobressai da lei complementar, trata-se de um microssistema tributário próprio, aplicável a apenas alguns contribuintes (microempresas e

⁵⁹ RE 595.921, Min. Dias Toffoli, 1a Turma, DJe 20/11/2014.

empresas de pequeno porte), inserindo-se no contexto maior das políticas públicas concretizadoras dos princípios e dos objetivos da ordem econômica”⁶⁰.

10.3. Portanto, tem a Suprema Corte posição no sentido de que o Simples Nacional tem natureza própria, emanada da Constituição, que irradia seus efeitos sobre a LC nº 123/2006, moldando o seu disciplinamento de modo a lhe afastar dos benefícios fiscais tradicionalmente identificados pela doutrina e jurisprudência.

10.4. É o Simples Nacional decorrência natural do microssistema constitucional-tributário destinado a discriminar positivamente os micro e pequenos empresários com vista a assegurar uma livre concorrência no mercado, a democratizar a economia, a cumprir com o postulado da isonomia e a resguardar a determinação de respeito ao princípio da capacidade contributiva.

10.5. Não sem razão, anotou o Min. Gilmar Mendes: “O tratamento diferenciado não é apenas autorizado pela Constituição, mas exigido. Ou seja, há um dever de legislar no sentido de incentivar as microempresas e empresas de pequeno porte”⁶¹. Falou o Ministro sobre “o dever de legislar”, ou seja, um comportamento a ser adotado pelo Poder Legislativo por expressa determinação da Constituição.

10.6. O art. 113 do Código Tributário Nacional confere, aos optantes pelo Simples Nacional, um “tratamento diferenciado e favorecido” no cumprimento da “obrigação jurídica tributária principal” e um “tratamento jurídico diferenciado e favorecido” no cumprimento da “obrigação jurídica tributária acessória”⁶².

⁶⁰ RE 627.543, Min. Dias Toffoli, Pleno, DJe 29/10/2014. Cf. pp. 11/12 do acórdão.

⁶¹ ADI 4033, Min. Joaquim Barbosa, Pleno, DJe 7/2/2011. Cf. p. 33 do acórdão.

⁶² *O Simples Nacional e as Sociedades Unipessoais de Advocacia*, p. 694. In *Estudos de Direito Tributário e Homenagem ao Prof. Gerd Willi Rothmann*. São Paulo: Quartier Latin, 2016. Schoueri, Luís Eduardo. Bianco, João Francisco (coords). Castro, Leonardo Freitas de Moraes e; Duarte Filho, Paulo César Teixeira (orgs.). No CTN: “Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. § 1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente. § 2º A obrigação acessória decorre da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos. § 3º A obrigação acessória, pelo simples fato da sua inobservância, converte-se em obrigação principal relativamente à penalidade pecuniária”.

10.7. Conclui-se que o Simples Nacional é um microssistema tributário próprio, de base constitucional, não marginal nem destoante da regra tributária, ou do sistema tributário, mas inteiramente moldado para conferir, a partir dos comandos da Constituição, um tratamento favorecido e juridicamente diferenciado às micro e pequenas empresas, visando a incentivá-las – como uma discriminação positiva, uma ação afirmativa - o que inclui, também por determinação constitucional, suas obrigações tributárias, principais e acessórias, que além de poderem ser simplificadas, podem ser reduzidas ou até mesmo eliminadas.

11. A rejeição do veto enquanto legítima busca por justiça tributária

11.1. Antes, a lembrança de um episódio que foi um divisor de águas global.

11.2. “O que eu vou fazer agora?”, gritou Mohamed Bouazizi para a oficial da polícia municipal Fayda Hamdi, na pequena cidade de Sidi Bouzid, na Tunísia. O jovem de 26 anos estava desesperado por ter seus produtos e balança apreendidos pela falta de autorização para vender frutas na feira. Ele trabalhava na informalidade.

11.3. Respondendo-o, a policial estapeou-lhe a face diante de todos. Bouazizi se queixou formalmente para as autoridades municipais, que se recusaram a tomar providências. “Se vocês não fizerem nada, eu vou atear fogo em mim”. Com a inércia das autoridades, o jovem cumpriu a promessa. Dia 4 de janeiro de 2011, 18 dias depois, ele morreu no Hospital Militar de Ben Arous.

11.4. As chamas ateadas sobre o próprio corpo acenderam pavios de indignação que se espalharam culminando na chamada Primavera Árabe.

11.5. Esse ato desesperado de um jovem vendedor de frutas que atuava na informalidade ilustra até onde o poder do Estado pode ir na relação desigual que mantém com os pequenos empreendedores informais.

11.6. A insatisfação na Tunísia expôs as disparidades quanto ao desenvolvimento regional, o desemprego em massa de uma juventude repleta de sonhos, a corrupção sistêmica, os privilégios, a repressão política e a falta de liberdades civis. Tudo isso, temperado por uma crise econômica, fez o caldeirão social explodir.⁶³ De um lado, o Estado. Do outro, microempresários ávidos a saírem da informalidade, mas preteridos pela brutalidade dos agentes públicos.

11.7. A história se repete. Em 1215, na Inglaterra do Rei João Sem Terra, fazendeiros encurralados pela força da Coroa que cobrava tributos escorchantes para manter privilégios elevaram suas vozes em busca de direitos que lhes garantissem o respeito necessário, por parte do Rei, a uma esfera mínima de bens vitais conferidos a esses cidadãos que eram, antes de tudo, contribuintes.

11.8. Séculos depois, nas Colônias da Virgínia, os pioneiros que faziam do Novo Mundo uma experiência sem precedentes imortalizaram o princípio primeiro do Direito Tributário: “Não há tributação sem representação popular” (*no taxation without representation*). Ali se gravou na pedra da história o vínculo inquebrantável entre as obrigações tributárias e a necessária legitimidade democrática.

11.9. E não é apenas no exterior que o palco dos acontecimentos se eleva. O Brasil, com a derrama, ouviu gritos de quem não aceitava mais entregar boa parte de sua produção para uma Coroa repleta de privilégios e guiada pelo pendor por acariciar os grandes desprezando os pequenos. Daí a Inconfidência Mineira.

11.10. Hoje, na ressaca de uma crise que penalizou inocentes, os *pequenos* voltam à ribalta da justiça tributária⁶⁴. Respeitosos à democracia constitucional, eles

⁶³ Sobre bastidores e consequências da Primavera Árabe: BOWEN, Jeremy. *The Arab Uprisings: The People Want the Fall of the Regime*. London: Simon & Schuster, 2012. HONWANA, Alcinda. *Youth and Revolution in Tunisia*. London: Zed Books, 2013. In association with International African Institute, Royal African Society and World Peace Foundation, p. 152.

⁶⁴ O Consultente informa: “O Brasil enfrentou em 2015 e 2016 a pior e mais longa crise de sua história com retração do PIB por 8 trimestres consecutivos, com redução da ordem de 3,8% e 3,6% respectivamente. Algo só visto na década de 1930. O país nunca havia registrado uma queda tão longa e acentuada levando em conta

trazem em suas mãos a Constituição. São eles os integrantes do Simples Nacional. Egressos da informalidade, movimentam a economia de um gigante de mais de 206 milhões de pessoas. São os que, no começo de suas trajetórias, são detidos pela polícia, vendo atiradas nas calçadas e calçadões, suas mercadorias e dignidades. Eram invisíveis, ilegais: aqueles a quem a justiça da vida parecia não enxergar.

11.11. O Simples Nacional, e o *PERT dos Pequenos*, não vieram para os privilegiados ou acomodados. Vieram para as mentes inquietas que, não querendo ser empregados, reclamam o direito de empregar. Pequenos empreendedores, agentes silenciosos de uma prosperidade responsável por 54% dos empregos no Brasil⁶⁵. Pedem, eles, o cumprimento da Constituição. “Tratamento favorecido”.

11.12. Os desmandos do poder breparam um país que parecia ter decolado. Os negócios foram afetados. Ao contrário de pôr fim a empregos, microempresários e empresários de pequeno porte preferiram seguir adiante. Suas finanças, todavia, se combaliram. Veio a confissão de débitos tributários sem condições de pagamento nos termos reclamados pelo Estado. Os grandes tiveram a chance de reorganizarem seus compromissos tributários com o PERT. Os pequenos, não. Os grandes já haviam tido outras inúmeras oportunidades. Os pequenos, apenas uma⁶⁶. Em 2015, a Medida Provisória nº 671 chegou a prever um parcelamento de débitos para os clubes esportivos. Nada aos pequenos.

o biênio, a retração foi de 7,2%. De 2014 a 2016, o PIB *per capita* caiu 9,1%. No mesmo período, a população cresceu 0,9% ao ano. No fim do primeiro trimestre de 2017, mais de 14 milhões de pessoas estavam fora do mercado de trabalho. Em junho do mesmo ano, o número caiu para 13,5 milhões, mas com aumento da informalidade. Em dezembro de 2016, existiam 12,3 milhões de brasileiros desempregados e, três anos antes, o número não chegava à metade disso. Dados do IBGE”.

⁶⁵ Para a consulta detalhada acerca dos dados relativos às micro e pequenas empresas, vale acessar: <https://m.sebrae.com.br/Sebrae/Portal%20Sebrae/Anexos/anu%C3%A1rio%20do%20trabalho%202015.pdf> A esse respeito, o STF anotou: “Tais considerações me levam a registrar a projeção de crescimento do número de pequenas e microempresas optantes pelo Simples Nacional - conforme indicativos do SEBRAE, a partir de dados da Receita Federal - de 2,9 milhões em 2008 para 8,5 milhões em 2014 - incluídos na projeção os microempreendedores individuais”. RE 627.543, Min. Dias Toffoli, DJe 29/10/2014. Cf. p. 17 do acórdão.

⁶⁶ A Fazenda Nacional, por autorização ou determinação legal, promoveu nos últimos 10 anos seis programas especiais de parcelamento de débitos tributários para empresas não optantes do Simples. Todos com ampliação de prazos, que vão de 120 a 240 meses, redução em até 100% de multas e juros. Também o fizeram os fiscos dos Estados e Municípios em todo o País. Um deles, inclusive, para times de futebol.

11.13. Sufocados, esses micro e pequenos empresários se voltam à Casa da Democracia para, por meio dos seus representantes, rejeitarem o veto presidencial. É o resgate do princípio primeiro do Direito Tributário: *no taxation without representation*, que, no Brasil, dimana da Constituição, por meio do art. 1º, parágrafo único: “Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição”.

11.14. A iniciativa desses pequenos é, portanto, essencialmente democrática. E, no Brasil, a democracia tem o seu valor. Como anota o Professor Carlos Ayres Britto: “Democracia, pois, é o nome que assenta para o fenômeno da subida do povo ao *podium* das decisões coletivas de caráter imperativo, a simbolizar que ele mesmo é quem escreve a sua história de vida político-jurídica e assim toma as rédeas do seu próprio destino. Deixa de ser resignado objeto de formal produção normativa de minorias (retratadas, no curso da história humana, pela casta dos mais valentes, ou dos mais velhos, ou dos mais hábeis em curas médicas ou pregações religiosas, ou dos mais ‘cultos’, ou dos mais ‘nobres’, ou dos mais patrimonializados, mas sempre u’a minoria) para fazer prosperar o que se tornou símbolo que a maioria do corpo eleitoral de um País é quem faz o Direito comum a todos, seja por forma direta ou participativa, seja por forma indireta ou representativa”⁶⁷.

11.15. Logo, assistir omisso a agonia desses contribuintes a quem a Constituição ordena “tratamento favorecido” e “tratamento jurídico diferenciado” com vista a incentivá-los violaria o dever de guarda do qual se reveste cada deputado federal e senador. Seria uma omissão política com consequências jurídicas drásticas, notadamente a privação de direitos a quem constitucionalmente os detém.

11.16. Exercendo, respectivamente, os deputados, “o dever de manter, defender e cumprir a Constituição”; e, os senadores, o de guardá-la, alternativa não parece haver no horizonte institucional que não seja a rejeição do veto presidencial.

⁶⁷ *Teoria da Constituição*. Rio de Janeiro: Forense, 2003, pp. 183/184.

11.17. Isso porque o veto gera o equivalente ao que previu Raimundo Bezerra Falcão, quando anotou que a neutralidade diante de injustiças tributárias “proteger os favorecidos, deixando ao relento os desfavorecidos. É uma maneira de intervencionismo às avessas, pelo menos à luz da Justiça: permite que os detentores do capital e dos recursos naturais – por via de consequência, também da mão-de-obra – a amealhem mais riquezas ainda, aumentando a disparidade entre os indivíduos”⁶⁸. É a própria deformação do princípio democrático.

11.18. O Preâmbulo da Constituição Federal diz que os “representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembléia Nacional Constituinte”, ali estavam para “instituir um Estado Democrático” tendo a “justiça” como valor supremo de uma “sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos”.

11.19. Além disso, constitui um dos objetivos fundamentais da República “construir uma sociedade livre, ‘justa’ e solidária” (art. 3º, I, da CF).

11.20. O art. 170, *caput*, dispõe que “a ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da ‘justiça’ social”. O art. 193 diz que “a ordem social tem como base o primado do trabalho, e como objetivo o bem-estar e a ‘justiça’ sociais”.

11.21. Fica claro que a justiça não é uma fantasia do constitucionalismo brasileiro. Nem um ideal distante. Ela é um direito. Um direito constitucional.

11.22. Essa justiça também se apresenta como justiça tributária. Segundo o art. 145. § 1º, da Constituição, “sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o

⁶⁸ *Tributação e Mudança Social*. Rio de Janeiro: Forense, 1981, p. 44.

patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte”. O princípio da capacidade contributiva encarna o ideal de justiça tributária.

11.23. Para Liam Murphy e Tomas Nagel, em estudo clássico, “os impostos não são mero meio pelo qual são pagos a estrutura do governo e o oferecimento dos serviços públicos. São, isto sim, o instrumento mais significativo pelo qual o sistema político põe em prática uma determinada concepção de justiça econômica”⁶⁹.

11.24. Quanto ao tratamento tributário a ser dispensado aos micro e pequenos empresários, a Constituição estabelece uma política de discriminação positiva, uma ação afirmativa. Essa opção tem total força normativa.

11.25. “Como se vê, o tratamento diferenciado e favorecido se insere no contexto das políticas públicas que se prestam para dar concretude aos preceitos constitucionais já enumerados, pois, além de a lei complementar instituir um regime simplificado - denominado, conforme seu art. 12, de Simples Nacional -, também traz importantes regramentos diferenciados que as prestigiam e as discriminam positivamente, precipuamente no que toca às licitações públicas, às relações de trabalho e ao estímulo ao crédito, à capitalização e à inovação tecnológica, ao associativismo, às regras de inclusão e ao acesso à justiça, dentre outros benefícios”⁷⁰, anotou o Supremo Tribunal Federal, em julgamento do pleno.

11.26. No julgamento acima, a Corte asseverou que o Simples Nacional concretiza o desiderato constitucional de justiça tributária, o que fez o legislador avançar “no sentido de abarcar a maior parte da classe empresarial brasileira, com vistas, em primeiro lugar, a implementar a justiça tributária, aquelas cujos sócios têm condição de disputar o mercado de trabalho sem assistência do Estado”.

⁶⁹ *O Mito da Propriedade*. São Paulo: Martins Fontes, 2005, p. 5.

⁷⁰ RE 627.543, Min. Dias Toffoli, Pleno, DJe 29/10/2014. Cf. p. 10 do acórdão.

11.27. Na oportunidade, o Min. Gilmar Mendes registrou: “Cria-se um mecanismo de acesso para as micro e pequenas empresas, que é sugerido, recomendado e determinado pela Constituição aqui num modelo específico inclusive de ação afirmativa em prol das pequenas e microempresas (...)”⁷¹.

11.28. O caráter de justiça tributária do qual se reveste o Simples Nacional também é enxergado pela doutrina. Ricardo Lodi Ribeiro pontifica a respeito:

“Com o atual estágio da economia mundial, num quadro de globalização, desenvolvimento tecnológico, crescimento do setor de serviços em relação à indústria, ao comércio e à agropecuária, com o desemprego desestabilizador das relações sociais, as microempresas e empresas de pequeno porte passaram a desempenhar um papel fundamental na geração de emprego e renda na economia tanto dos países desenvolvidos como das nações em desenvolvimento, fenômeno que no Brasil, vem apresentando destaque acentuado”.

11.29. Para Lodi, “a proliferação dos pequenos negócios é a solução social mais bem sucedida para a redução do emprego nos setores industriais e comerciais, além de constituir obstáculo à formação de setores oligopolizados e à concentração econômica. Enfim, a proliferação dos pequenos empreendimentos aparece como caminho mais viável para um capitalismo mais humano e democrático”⁷².

11.30. São vertentes da justiça tributária. Humberto Ávila pensa dessa forma. “O Simples Nacional visa a implementar a justiça tributária por meio da consideração da capacidade contributiva, presumidamente menor quando se trata de microempresas e de empresas de pequeno porte. Também, implementar finalidades extrafiscais de desenvolvimento de setores e atividades não devidamente

⁷¹ Uma ação afirmativa constitucionalmente prevista em favor das micro e pequenas empresas simboliza, segundo Ricardo Lodi, que “o adequado tratamento legislativo ao tema, não deve visar apenas atender ao critério de justiça, que determina uma tributação compatível com a menor capacidade contributiva dessas empresas. O legislador constituinte exige mais. Quer que o Estado estimule o crescimento dessas empresas de forma a transformá-las em um dos principais pilares do nosso desenvolvimento econômico, sintonizado com a distribuição de riquezas”. *Temas de Direito Constitucional Tributário*. Lumen Juris: Rio de Janeiro, 2009. p. 395.

⁷² *Temas de Direito Constitucional Tributário*. Lumen Juris: Rio de Janeiro, 2009. p. 393.

desenvolvidas por meio do estímulo ao crescimento das atividades de microempresas e de empresa de pequeno porte”⁷³, registra o jurista.

11.31. A ideia de justiça tributária habita a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal. A Corte entendeu que a realização do princípio da isonomia “está no tratar iguais com igualdade e desiguais com desigualdade”. Para o Tribunal, “no caso, o número de prestações do imposto teve por base beneficiar com prazo de pagamento mais dilatado os contribuintes menos favorecidos de recursos”⁷⁴.

11.32. O precedente acima assume relevo nesse estudo por trazer uma clara sinalização no sentido de que prazos de pagamento mais dilatados para contribuintes menos favorecidos de recursos constitui nada mais do que a realização do princípio da isonomia. É a justiça tributária pautando as posições da Suprema Corte. Se tal dilatação corresponde à mera concretização da isonomia, o que dizer, então, da necessidade de se conferir “tratamento favorecido” e “tratamento jurídico diferenciado”? Qual seria, pois, a forma constitucionalmente aceitável de estabelecer um prazo de pagamento para esses contribuintes menos encorpados economicamente? A justiça tributária recomenda tratamento ainda mais favorecido.

11.33. No caso em análise, os *pequenos* reclamam a manutenção da vontade do Poder Legislativo que foi a de lhes conceder um parcelamento nos exatos termos do que se fez com os grandes. Requer-se algo aquém do que a Constituição determina. Isso mesmo sendo público que, para o STF, “não há ofensa ao princípio da isonomia tributária se a lei, por motivos extrafiscais, imprime tratamento desigual a microempresas e empresas de pequeno porte de capacidade contributiva distinta”⁷⁵.

11.34. O veto presidencial, ao negar vigência aos comandos constitucionais que reclamam “tratamento favorecido” e “tratamento jurídico diferenciado” visando

⁷³ *Sistema constitucional tributário: de acordo com a emenda constitucional 42/2003*. São Paulo: Saraiva, 2004, p. 140.

⁷⁴ RE 154.027, Min. Carlos Velloso, 2ª Turma, DJ 20/2/1998.

⁷⁵ ADI 1643, Min. Maurício Corrêa, Pleno, DJ 14/3/2003.

a incentivar as micro e pequenas empresas e, além disso, ao conferir tratamento explicitamente anti-isonômico entre micro e pequenos quando comparados aos médios e grandes, promove um quadro de injustiça tributária e, por isso, deve encontrar, no Congresso Nacional, limites contra as suas graves consequências.

12. Os parlamentares como guardiões da Constituição

12.1. Cada deputado federal e cada senador da República é, por expressa determinação de seus juramentos de posse, um guardião da Constituição. Isso, na maior parte das vezes – mas não exclusivamente – na etapa que antecede a promulgação das leis, ou seja, durante o caminho procedimental prévio pelo qual passa a legislação nacional. Diz-se “não exclusivamente” porque a Constituição confere como competência exclusiva do Congresso Nacional, por exemplo, “sustar os atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa” (art. 49, V), bem como “zelar pela preservação de sua competência legislativa em face da atribuição normativa dos outros Poderes” (art. 49, XI), demonstrando que há também um espaço para guarda da Constituição decorrente de atos que podem comprometer a sua integridade e que estão gerando efeitos, ou seja, já ingressaram no ordenamento jurídico.

12.2. Essa competência de guarda da Constituição conferida tanto aos deputados como aos senadores não é uma proclamação retórica nem um ornamento simbólico. Na Câmara dos Deputados, o art. 4º, § 3º, do Regimento Interno diz: “Examinadas e decididas pelo Presidente as reclamações atinentes à relação nominal dos Deputados, será tomado o compromisso solene dos empossados. De pé todos os presentes, o Presidente proferirá a seguinte declaração: ‘Prometo ‘manter, defender e cumprir a Constituição’, observar as leis, promover o bem geral do povo brasileiro e sustentar a união, a integridade e a independência do Brasil’”.

12.3. No Senado Federal, por sua vez, o art. 4º, § 2º, do Regimento Interno não deixa dúvidas quanto ao dever de “guardar a Constituição” assumido, desde a posse, por cada senador da República. Diz o dispositivo: “Presente o diplomado, o Presidente designará três Senadores para recebê-lo, introduzi-lo no plenário e conduzi-lo até a Mesa, onde, estando todos de pé, prestará o seguinte compromisso: ‘Prometo ‘guardar a Constituição Federal’ e as leis do País, desempenhar fiel e lealmente o mandato de Senador que o povo me conferiu e sustentar a união, a integridade e a independência do Brasil’”.

12.4. Essa guarda da Constituição é o que dá dignidade à legislação, na dicção de estudiosos ilustres como Jeremy Waldron⁷⁶, que tantas contribuições deu ao estudo acerca do papel do Poder Legislativo. A possibilidade de rejeição do veto pelo Congresso corresponde, ainda, ao controle prévio de constitucionalidade que não é meramente de natureza política, mas jurídico, posto que decorre das competências conferidas aos parlamentares pela própria Constituição. Competências irrenunciáveis e revestidas de legitimidade, pois, ali, é a própria democracia em ação, em movimento, controlando o poder, num *checks and balances* cujo pontapé inicial vem do art. 2º da Constituição: “Art. 2º São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”.

12.5. É nesse contexto que surge a competência do Congresso para a rejeição do veto presidencial. Explicações doutrinárias a respeito do caminho procedimental para essa rejeição, bem como a sua justificativa dogmática, não faltam.⁷⁷ Para o Min. Luís Roberto Barroso, “o veto, por qualquer dos dois fundamentos – inconstitucionalidade ou contrariedade do interesse público –, sujeita-se a um

⁷⁶ Analisando a obra de Waldron, e a legitimidade do legislador em circunstâncias de desacordo moral, Conrado Hübner Mendes, em *Controle de Constitucionalidade e Democracia*. Rio de Janeiro: Elsevier, pp. 81/110. Quanto a Jeremy Waldron, as obras consultadas são: *Law and Disagreement*: Oxford University Press (2001) e *The Dignity of Legislation*. Cambridge University Press, 1999.

⁷⁷ Paulo Bonavides, por sua vez, citando Michel-Henry Fabre, recorda que a meta do controle político é assegurar a repartição constitucional das competências. O seu principal efeito consistiria “em tolher o nascimento jurídico da lei inconstitucional”. Haveria duas categorias de controle político: o controle prévio, que antecede a votação da lei, e o controle *a posteriori*, feito após a votação da lei.” *Curso de Direito Constitucional*. São Paulo: Malheiros Editores, 2009, pp. 300/301.

controle político das casas legislativas que haviam aprovado o projeto, podendo ser rejeitado pela maioria absoluta de seus membros, em votação secreta”⁷⁸.

12.6. A própria Constituição Federal, sensível à matéria, e estimulando o exercício desembaraçado dessa essencial competência do Congresso Nacional, disciplinou por inteiro a ritualística relativa ao veto presidencial e a sua potencial reversão pelos parlamentares, em sessão conjunta das duas casas que compõem o Legislativo. Eis o bloco normativo trazido pela Constituição:

“Art. 66. A Casa na qual tenha sido concluída a votação enviará o projeto de lei ao Presidente da República, que, aquiescendo, o sancionará.

§ 1º - Se o Presidente da República considerar o projeto, no todo ou em parte, inconstitucional ou contrário ao interesse público, vetá-lo-á total ou parcialmente, no prazo de quinze dias úteis, contados da data do recebimento, e comunicará, dentro de quarenta e oito horas, ao Presidente do Senado Federal os motivos do veto.

§ 2º O veto parcial somente abrangerá texto integral de artigo, de parágrafo, de inciso ou de alínea.

§ 3º Decorrido o prazo de quinze dias, o silêncio do Presidente da República importará sanção.

§ 4º O veto será apreciado em sessão conjunta, dentro de trinta dias a contar de seu recebimento, só podendo ser rejeitado pelo voto da maioria absoluta dos Deputados e Senadores (EC 76/2013).

§ 5º Se o veto não for mantido, será o projeto enviado, para promulgação, ao Presidente da República.

§ 6º Esgotado sem deliberação o prazo estabelecido no § 4º, o veto será colocado na ordem do dia da sessão imediata, sobrestadas as demais proposições, até sua votação final (EC 32/2001).

§ 7º Se a lei não for promulgada dentro de quarenta e oito horas pelo Presidente da República, nos casos dos § 3º e § 5º, o Presidente do Senado a promulgará, e, se este não o fizer em igual prazo, caberá ao Vice-Presidente do Senado fazê-lo.”

⁷⁸ O Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro. São Paulo: Saraiva, 2012, p 91.

12.7. Esses comandos ganham vida dentro do Congresso graças ao Regimento Comum. Abaixo, a transcrição do bloco normativo voltado à matéria:

“Art. 104-A. O prazo de que trata o §4º do art. 66 da Constituição Federal será contado da protocolização do veto na Presidência do Senado Federal.

Art. 106. Distribuídos os avulsos com o texto do projeto, com indicação das partes vetadas e sancionadas, os vetos serão incluídos em Ordem do Dia.

§ 1º A apreciação dos vetos ocorrerá em sessões do Congresso Nacional a serem convocadas para a terceira terça-feira de cada mês, impreterivelmente.

§ 2º Se por qualquer motivo não ocorrer a sessão referida no § 1º, será convocada sessão conjunta para a terça-feira seguinte.

§ 3º Após o esgotamento do prazo constitucional, fica sobrestada a pauta das sessões conjuntas do Congresso Nacional para qualquer outra deliberação, até a votação final do veto.

Art. 106-A. A discussão dos vetos constantes da pauta far-se-á em globo.

§ 1º Na discussão, conceder-se-á a palavra, por 5 minutos, aos oradores inscritos.

§ 2º Após a discussão por 4 Senadores e 6 Deputados, iniciar-se-á o processo de votação por cédula, podendo os líderes orientar suas bancadas por até 1 minuto.

Art. 106-B. A votação do veto será nominal e ocorrerá por meio de cédula com identificação do parlamentar, nos termos do art. 46, da qual constarão todos os vetos incluídos na Ordem do Dia, agrupados por projeto.

Art. 106-C. Será considerado em obstrução em relação ao item da cédula que estiver em branco o parlamentar cujo líder nesse sentido houver se pronunciado, não sendo, nesse caso, sua presença computada para efeito de quorum.

Art. 106-D. Até o início da Ordem do Dia, poderá ser apresentado destaque de dispositivos individuais ou conexos para apreciação no painel eletrônico, a requerimento de líderes, que independerá de aprovação pelo Plenário, observada a seguinte proporcionalidade.

I - na Câmara dos Deputados:

a) - de 5 a 24 Deputados: 1 destaque por cédula;

- b) - de 25 a 49 Deputados: 2 destaques por cédula;
- c) - de 50 a 74 Deputados: 3 destaques por cédula;
- d) - 75 ou mais Deputados: 4 destaques por cédula.

II - no Senado Federal:

- a) - de 3 a 5 Senadores: 1 destaque por cédula;
- b) - de 6 a 11 Senadores: 2 destaques por cédula;
- c) - de 12 a 17 Senadores: 3 destaques por cédula;
- d) - 18 ou mais Senadores: 4 destaques por cédula.

§ 1º Quando a cédula contiver mais de 8 projetos de lei ou mais de 80 (oitenta) dispositivos, será admitido quantitativo de destaques até o dobro do previsto.

§ 2º É inadmissível, para efeito do constante no caput, a sobreposição de lideranças, sendo admissível, contudo, a combinação.

§ 3º Para votação no painel eletrônico de cada matéria vetada, haverá encaminhamento, por 5 minutos, de 2 Senadores e de 2 Deputados, preferencialmente de forma alternada entre favoráveis e contrários, cabível, em qualquer caso, a orientação prevista no § 2º do art. 106-A.”

12.8. Portanto, há, na Constituição Federal e no Regimento Comum do Congresso Nacional, um disciplinamento a apontar os caminhos pelos quais a rejeição do veto presidencial há de se dar, em sintonia com o devido processo legislativo e emprestando musculatura ao *checks and balances* inerentes às relações de controle recíproco de poderes entre o Executivo e o Legislativo.

12.9. Havendo, pelo Congresso Nacional, a rejeição do veto, resta ainda um último curso a ser percorrido. Segundo o Min. Alexandre de Moraes, “se o veto for superado, pela maioria absoluta dos Deputados e Senadores, a lei será remetida, novamente, ao Presidente da República, para promulgação”⁷⁹. Terá, essa eventual promulgação, curado toda a sorte de patologias constitucionais decorrentes da vedação ao direito de micro e pequenos empresários gozarem do *PERT dos Pequenos*.

⁷⁹ *Direito Constitucional*. São Paulo: Editora Atlas, 2013. p. 674.



13. Respostas pontuais aos quesitos

13.1. Esgotadas as incursões fáticas e jurídicas quanto à consulta, passamos a responder aos quesitos formulados:

Primeiro quesito: “São constitucionalmente consistentes os motivos expostos no veto presidencial ao projeto de lei complementar referenciado?”

Resposta: Não! As razões apontadas na Mensagem nº 12/2018 endereçada ao Presidente do Senado como razões do veto trazem argumentos jurídicos de índole constitucional desarmônicos com a contemporânea e abalizada interpretação da matéria pelo STF, além de se mostrarem igualmente equivocadas ao imprimirem uma hermenêutica ao texto da Constituição destoante da natural teleologia das normas destinadas a conferir às microempresas e às empresas de pequeno porte tanto um tratamento favorecido como juridicamente diferenciado visando a incentivá-las.

Segundo quesito: “A Constituição Federal fundamenta a derrubada do veto presidencial ao projeto de lei referenciado?”

Resposta: Sim! O presente parecer percorreu a Constituição Federal e o seu intérprete derradeiro, o Supremo Tribunal Federal, além de consultar a doutrina dedicada a igualmente perscrutar aspectos essenciais da consulta em curso. Dessa incursão intelectual chega-se à conclusão de que a Constituição Federal, e a sua guarda, hão de ser assegurados pelos deputados e senadores que, exercendo o nobre papel de guardiões da Constituição na etapa prévia de formação da legislação nacional, devem rejeitar o veto presidencial de modo a restaurar a integridade do disciplinamento constitucional dedicado às micro e pequenas empresas, notadamente no tocante ao impositivo tratamento favorecido e juridicamente diferenciado visando a incentivá-las.

14. FECHO

É o nosso parecer jurídico, salvo melhor juízo.

Brasília, DF, 25 de janeiro de 2018.


Ricardo César Mandarino Barretto⁸⁰
OAB/DF 34.716


Saul Tourinho Leal⁸¹
OAB/DF 22.941

⁸⁰ Advogado, é sócio de Ayres Britto Consultoria Jurídica e Advocacia. É mestre em Direito Econômico pela Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia – UFBA. Foi Juiz Federal (1991/2011) e Membro do CNMP – Conselho Nacional do Ministério Público (2005/2007).

⁸¹ Advogado, integra Ayres Britto Consultoria Jurídica e Advocacia. É doutor em Direito Constitucional pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC/SP). Foi *clerk* da Corte Constitucional da África do Sul.