

**XII ENCONTRO INTERNACIONAL DO
CONPEDI BUENOS AIRES –
ARGENTINA**

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

ANTÔNIO CARLOS DINIZ MURTA

RAYMUNDO JULIANO FEITOSA

EDGAR GASTÓN JACOBS FLORES FILHO

Todos os direitos reservados e protegidos. Nenhuma parte deste anal poderá ser reproduzida ou transmitida sejam quais forem os meios empregados sem prévia autorização dos editores.

Diretoria - CONPEDI

Presidente - Prof. Dr. Orides Mezzaroba - UFSC - Santa Catarina

Diretora Executiva - Profa. Dra. Samyra Haydêe Dal Farra Naspolini - UNIVEM/FMU - São Paulo

Vice-presidente Norte - Prof. Dr. Jean Carlos Dias - Cesupa - Pará

Vice-presidente Centro-Oeste - Prof. Dr. José Querino Tavares Neto - UFG - Goiás

Vice-presidente Sul - Prof. Dr. Leonel Severo Rocha - Unisinos - Rio Grande do Sul

Vice-presidente Sudeste - Profa. Dra. Rosângela Lunardelli Cavallazzi - UFRJ/PUCRio - Rio de Janeiro

Vice-presidente Nordeste - Profa. Dra. Gina Vidal Marcilio Pompeu - UNIFOR - Ceará

Representante Discente: Prof. Dra. Sinara Lacerda Andrade - UNIMAR/FEPODI - São Paulo

Conselho Fiscal:

Prof. Dr. Caio Augusto Souza Lara - ESDHC - Minas Gerais

Prof. Dr. João Marcelo de Lima Assafim - UCAM - Rio de Janeiro

Prof. Dr. José Filomeno de Moraes Filho - Ceará

Prof. Dr. Lucas Gonçalves da Silva - UFS - Sergipe

Prof. Dr. Valter Moura do Carmo - UNIMAR - São Paulo

Secretarias

Relações Institucionais:

Prof. Dra. Daniela Marques De Moraes - UNB - Distrito Federal

Prof. Dr. Horácio Wanderlei Rodrigues - UNIVEM - São Paulo

Prof. Dr. Yuri Nathan da Costa Lannes - Mackenzie - São Paulo

Comunicação:

Prof. Dr. Liton Lanes Pilau Sobrinho - UPF/Univali - Rio Grande do Sul

Profa. Dra. Maria Creusa De Araújo Borges - UFPB - Paraíba

Prof. Dr. Matheus Felipe de Castro - UNOESC - Santa Catarina

Relações Internacionais para o Continente Americano:

Prof. Dr. Heron José de Santana Gordilho - UFBA - Bahia

Prof. Dr. Jerônimo Siqueira Tybusch - UFSM - Rio Grande do Sul

Prof. Dr. Paulo Roberto Barbosa Ramos - UFMA - Maranhão

Relações Internacionais para os demais Continentes:

Prof. Dr. José Barroso Filho - ENAJUM

Prof. Dr. Rubens Beçak - USP - São Paulo

Profa. Dra. Viviane Coêlho de Séllos Knoerr - Unicuritiba - Paraná

Eventos:

Prof. Dr. Antônio Carlos Diniz Murta - Fumec - Minas Gerais

Profa. Dra. Cinthia Obladen de Almendra Freitas - PUC - Paraná

Profa. Dra. Livia Gaigher Bosio Campello - UFMS - Mato Grosso do Sul

Membro Nato - Presidência anterior Prof. Dr. Raymundo Juliano Feitosa - UMICAP - Pernambuco

D597

Direito Tributário e Financeiro [Recurso eletrônico on-line] organização CONPEDI

Coordenadores: Antônio Carlos Diniz Murta; Edgar Gastón Jacobs Flores Filho; Raymundo Juliano Feitosa. – Florianópolis: CONPEDI, 2023.

Inclui bibliografia

ISBN: 978-65-5648-805-9

Modo de acesso: www.conpedi.org.br em publicações

Tema: Derecho, Democracia, Desarrollo y Integración

1. Direito – Estudo e ensino (Pós-graduação) – Encontros Nacionais. 2. Direito tributário. 3. Financeiro. XII Encontro Internacional do CONPEDI Buenos Aires – Argentina (2: 2023 : Florianópolis, Brasil).

CDU: 34



XII ENCONTRO INTERNACIONAL DO CONPEDI BUENOS AIRES – ARGENTINA

DIREITO TRIBUTÁRIO E FINANCEIRO

Apresentação

Mais uma vez nos encontramos num evento internacional de pós graduação, desta feita na terra de nossos irmãos argentinos; repetindo o sucesso consagrado em Santiago do Chile em 2022. Buenos Airas. Com seus famosos restaurantes de parrilha e e admirável acervo arquitetônico servindo como pano de fundo para muita discussão e aprendizado. Coincidentemente o período da conagração acadêmico se desenrolou às vésperas do 1º turno da eleição presidencial argentina onde mais uma vez - após 40 (quarenta) anos de retorno após período de arbítrio -a democracia se mostraria com toda sua pujança sem embargo da disputa polarizada. De nossa parte, o GT de tributário revelou-se surpreendente sobretudo por conta da tramitação da reforma tributária (PEC n.º 45), no âmbito do Senado Federal, após perpassar e ser aprovada, com pequenos ajustes na proposta original na Câmara de Deputados. Não se vê, na seara tributária, tão considerável tentativa de alteração de mudança na tributação sobre o consumo há décadas. Tal fato ocorre justamente pelos múltiplos interesses envolvidos numa verdadeira disputa teórica entre quem ganharia com a reformulação pretendida (setor da indústria e comércio) e quem perderia (setor de serviços). No mais, mesmo o equilíbrio e pacto federativo deveria ser repensado se vingada a modificação de competências com a supressão de impostos e contribuições paralela à inovação do que se denominou imposto sobre valor agregado partilhado entre União, Estados e Municípios. Os trabalhos mais uma vez se mostraram à altura da profícua e sempre crescente pesquisa em direito tributário no Brasil. Boa leitura a todos!

A RESTRIÇÃO DE ACESSO AO PROGRAMA EMERGENCIAL DE RETOMADA DO SETOR DE EVENTOS (PERSE) PELAS PEQUENAS EMPRESAS OPTANTES DO SIMPLES NACIONAL

THE RESTRICTION OF ACCESS TO THE “PROGRAMA EMERGENCIAL DE RETOMADA DO SETOR DE EVENTOS (PERSE)” BY SMALL BUSINESSES WHICH ADOPTED “SIMPLES NACIONAL”

Guilherme Adolfo dos Santos Mendes ¹
Henrique Nimer Chamas ²
Tiago Lucena Figueiredo ³

Resumo

O artigo analisa a restrição de acesso das micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional aos benefícios fiscais instituídos pela Lei nº 14.148/2021 no Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (PERSE), à luz da teoria crítica postulado pelos teóricos da Escola de Frankfurt e do princípio constitucional do tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às pequenas empresas. De acordo com o PERSE, empresas dos setores de eventos e de turismo gozarão de alíquota zero de IRPJ, CSLL, PIS e Cofins por 60 meses, no entanto, no entender da Receita Federal do Brasil, exarado na IN RFB nº 2.114/2022, estas não se aplicarão às empresas optantes pelo Simples Nacional. Demonstra-se que a interpretação restritiva do regime simplificado de tributação fere o programa constitucional aplicável às pequenas empresas, que deveriam, em verdade, ser beneficiadas, concluindo-se pela inconstitucionalidade da vedação analisada. Assim sendo, verifica-se que nem sempre o legislador atende aos interesses dos pequenos contribuintes e cumpre o desiderato constitucional, seja simplesmente por desinteresse ou justamente para marginalizar as pequenas empresas, em detrimento das pautas que se relacionam ao grande capital. Isso, por sua vez, perpetua o estado de subserviência jurídica e econômica dos pequenos contribuintes.

Palavras-chave: Pequenas empresas, Simples nacional, Perse, Tributação das pequenas empresas, Teoria crítica

Abstract/Resumen/Résumé

The article analyzes the restriction of access of small businesses which adopted “Simples Nacional” to the tax benefits established by Law nº 14.148/2021 in the “Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (PERSE)”, in the light of the critical theory postulated by theorists of the School of Frankfurt and the constitutional principle of special treatment which is to be given to small businesses. According to PERSE, companies in the events and tourism sectors will enjoy a zero rate of IRPJ, CSLL, PIS and Cofins for 60

¹ Doutor em Direito Tributário pela FD/USP, Professor Doutor da FDRP/USP.

² Mestre em Direito pela FDRP/USP, Advogado.

³ Mestre em Direito pela FDRP/USP, Advogado.

months; however, in the opinion of the “Receita Federal do Brasil”, recorded in IN RFB nº 2.114/2022, these will not apply to companies adopting Simples Nacional. It can be seen that the restrictive interpretation of the simplified taxation regime violates the constitutional program applicable to small businesses, which should, in fact, be benefited, thus concluding that the analyzed prohibition is unconstitutional. Therefore, it appears that the legislator does not always meet the interests of small taxpayers and fulfill the constitutional desideratum, either simply out of disinterest or precisely to marginalize small businesses to the detriment of the guidelines that are related to big capital. This, in turn, perpetuates the state of legal and economic subservience of small businesses.

Keywords/Palabras-claves/Mots-clés: Small business, Simples nacional, Perse, Small businesses taxation, Critical theory

Introdução

Esse artigo tem por objetivo analisar a restrição de acesso dos contribuintes optantes do Simples Nacional aos benefícios fiscais concedidos no Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (PERSE), medida esta que acarreta um ônus para as pequenas empresas e afronta o corolário constitucional que lhes dispensa tratamento diferenciado e favorecido.

A temática escolhida é relevante, pois as micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional dominam o setor, correspondendo a 81% da totalidade das empresas de eventos (ABEOC Brasil, 2013). Isso significa que, dentro dos objetivos da promulgação do PERSE, as micro e pequenas empresas foram as mais impactadas pela pandemia da Covid-19 e, portanto, são as que deveriam ser beneficiadas diretamente por políticas governamentais.

Para o desenvolvimento da pesquisa utiliza-se do marco teórico estabelecido por Horkheimer, no artigo *Teoria Tradicional e Teoria Crítica* de 1937 (HORKHEIMER, 1975, pp. 125-162). Busca-se um enfoque que não seja somente descritivo, haja vista que a Teoria Crítica do Direito permite demonstrar que a exclusão das pequenas empresas que atuam no setor de eventos do benefício fiscal do PERSE não é casuística.

Em mais uma oportunidade o princípio do tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às pequenas empresas não é observado pelo legislador, demonstrando que o processo legislativo não está orientado para atender este grupo de empresas, como determina o figurino constitucional.

Nesse contexto, o recorte do ensaio é o desequilíbrio jurídico encontrado na vedação de acesso das pequenas empresas aos benefícios fiscais instituídos no programa denominado PERSE, o que privilegia as empresas de maior porte em detrimento das menores.

Logo, almeja-se a elaboração desta crítica com vistas a impulsionar mudança nas relações de subserviência dos pequenos empreendedores frente à pouca relevância que o sistema jurídico lhes confere, considerando, para isso, a ordem constitucional e a importância econômica e social das empresas de menor porte econômico.

1 O benefício fiscal previsto no PERSE

Diante da grave crise econômica gerada ao setor de eventos pelas medidas de isolamento social e de quarentena realizadas durante o enfrentamento da pandemia da Covid-19, foi promulgada a Lei nº 14.148/2021 que instituiu o Programa Emergencial de Retomada

do Setor de Eventos (PERSE). Infere-se da lei que a finalidade precípua do programa é a compensação de prejuízos gerados ao setor que, certamente, foi um dos mais afetados pela pandemia.

Para tanto, o legislador elegeu e positivou quatro ações emergenciais e temporárias: (i) condição diferenciada (transação) para regularização de débitos tributários federais; (ii) alíquota zero de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS por 60 meses; (iii) indenização pela manutenção de funcionários; e (iv) acesso facilitado ao crédito.

Dentre as ações previstas no texto legal aprovado pelo Congresso Nacional, apenas a transação do setor de eventos e parte do pacote de acesso ao crédito foram sancionadas pelo Executivo em 3 de maio de 2021. Isto é, inicialmente, a redução dos tributos federais e a indenização pela manutenção de funcionários foram vetadas. Somente em 18 de março de 2022 foi derrubado o veto presidencial e o PERSE passou a vigor na íntegra com todas as suas ações emergenciais e temporárias.

O interregno de quase um ano entre a promulgação inicial do texto legislativo e a derrubada do veto presidencial trouxe diversas dúvidas sobre o programa, seus beneficiários, sua extensão e sua interpretação. Inclusive, muitas destas dúvidas estão pendentes de respostas até hoje, especialmente no que tange a redução dos tributos federais. Por isto, este artigo centrará a análise na ação tomada para dispensar alíquota zero de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS por 60 meses, prevista no artigo 4º da Lei nº 14.148/2021¹.

O benefício fiscal é relevante. As alíquotas reduzidas a zero impactam, basicamente, a maior parte da tributação federal que incide sobre o lucro e o faturamento da empresa. Entretanto, desde o momento da entrada em vigência da Lei nº 14.148/2021, alguns impasses eram debatidos, no que tange às atividades beneficiadas e os regimes de tributação compatíveis com o benefício, isto é, sua aplicabilidade ao Simples Nacional, ao Lucro Real e ao Lucro Presumido.

Para a compreensão do dilema das atividades e da compatibilidade do benefício com os regimes, vale a pena reinserir a legislação no tempo.

¹ Art. 4º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) pelo prazo de 60 (sessenta) meses, contado do início da produção de efeitos desta Lei, as alíquotas dos seguintes tributos incidentes sobre o resultado auferido pelas pessoas jurídicas de que trata o art. 2º desta Lei:

I - Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição PIS/Pasep);

II - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); e

IV - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).

De início, quando promulgada a Lei do PERSE, ainda sem o artigo 4º, foram elencados no artigo 2º, §1º, os ramos de atividade econômica que se beneficiariam das medidas então vigentes. Em linhas gerais, seriam as atividades de congressos, férias, eventos esportivos, sociais, promocionais ou culturais, feiras de negócios, shows, festas, festivais, simpósios ou espetáculos em geral, casas de eventos, buffets sociais e infantis, casas noturnas, casas de espetáculos, hotelaria em geral e cinemas e a prestação de serviços turísticos, mencionadas no artigo 21 da Lei nº 11.771/2008. Ocorre, porém, que o §2º, do artigo 2º, da Lei do PERSE, atribuiu ao Ministério da Economia a competência de indicar os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) enquadrados no setor de eventos.

Como se vê, a escolha legislativa foi inadequada. É notória a afronta ao princípio da legalidade tributária, porquanto determina que os sujeitos do benefício fiscal serão indicados por um ato ministerial. Esta delegação fere a competência tributária para a instituição do benefício fiscal, haja vista que este deve ser previsto em lei em sua integralidade, isto é, cumprindo todo o aspecto normativo necessário à sua completude. Por outro lado, caberia à portaria somente orientar sobre a interpretação e a aplicação da lei.

Mesmo diante deste conflito legislativo, a Portaria ME nº 7.163, de 21 de junho de 2021, elencou diversas atividades que estariam enquadradas irrestritamente no PERSE, nos termos do Anexo I; também disciplinou sobre as atividades constantes do Anexo II, cujo requisito para adesão ao PERSE, ainda sem a redução dos tributos federais, era o cadastro prévio no Ministério do Turismo. Nota, assim, que este ato infralegal foi abrangente na escolha dos CNAE.

Seguindo na linha do tempo, frente à derrubada do veto presidencial e a inclusão do artigo 4º na Lei nº 14.148/2021, os contribuintes que exerciam as atividades mencionadas na Portaria ME nº 7.163/2021 passaram a aderir ou a discutir na justiça eventuais restrições de acesso ao PERSE, especialmente pela multiplicidade de dúvidas que pairavam sobre a matéria.

Diante do volume de ações sobre o tema e as dúvidas recorrentes sobre este, novos atos normativos foram editados visando esclarecer a matéria.

Em 4 de julho de 2022, foi promulgada a Lei nº 14.390, que prescreveu a não obrigatoriedade de tributação com base no lucro real para gozar do benefício fiscal previsto na Lei do PERSE². Embora não tenha explicitamente estendido a todos os demais regimes, subentendeu-se do conteúdo legislativo que os optantes pelos demais regimes de tributação

² Lei 14.390/22 – Art. 4º O tratamento tributário de que trata o art. 4º da Lei nº 14.148, de 3 de maio de 2021, não importa por si só a obrigatoriedade de tributação com base no lucro real prevista no inciso IV do caput do art. 14 da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, durante o período de 60 (sessenta) meses referido naquele dispositivo.

também poderiam gozar do incentivo – embora a dúvida permanecesse com relação ao Simples Nacional.

Assim sendo, em 31 de outubro de 2022, a Receita Federal do Brasil publicou a Instrução Normativa RFB nº 2.114, dispondo sobre a aplicação do artigo 4º da Lei do PERSE e da Portaria ME nº 7.163/2021 e, em tese, pacificando a temática da compatibilidade do benefício fiscal do PERSE ante aos regimes de tributação vigentes no país. Dentre as suas diversas normatizações, a mais importante ao objeto do artigo, é a instrução relativa aos regimes de tributação cujos contribuintes poderiam optar pela redução das alíquotas do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins.

No que tange a este último ponto, a IN RFB nº 2.114/2022 prescreveu que o benefício fiscal se estende às pessoas jurídicas que apurem o IRPJ pela sistemática do Lucro Real, Lucro Presumido ou do Lucro Arbitrado, desde que enquadradas nos Anexos Portaria ME nº 7.163/2021. Essa normatização da aplicabilidade do PERSE é importante, haja vista que pairavam dúvidas relacionadas à possibilidade de os contribuintes optantes pela apuração do IRPJ pelo lucro presumido aderirem ao PERSE.

Porém, a IN RFB nº 2.114/2022 vedou a aplicabilidade do benefício fiscal aos pequenos contribuintes optantes pelo Simples Nacional, fulminando o princípio constitucional do tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às pequenas empresas, criando distorções no sistema jurídico brasileiro. Como se observa, o parágrafo único do artigo 4º, da IN RFB nº 2.114/2022, trouxe restrição de acesso não prevista no texto legal:

Art. 4º O benefício fiscal a que se refere o art. 1º aplica-se às pessoas jurídicas de que tratam os §§ 1º e 2º do art. 1º da Portaria ME nº 7.163, de 2021, desde que:

I - apurem o IRPJ pela sistemática do Lucro Real, do Lucro Presumido ou do Lucro Arbitrado; e

II - em 18 de março de 2022:

a) estivessem exercendo as atividades econômicas constantes do Anexo I da Portaria ME nº 7.163, de 2021, para fins de aplicação do benefício a receitas ou resultados decorrentes dessas atividades; ou

b) estivessem com inscrição em situação regular no Cadastur, para fins de aplicação do benefício a receitas ou resultados decorrentes de atividades econômicas constantes do Anexo II da Portaria ME nº 7.163, de 2021.

Parágrafo único. O benefício fiscal não se aplica às pessoas jurídicas tributadas pela sistemática do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006.

Por fim, em 30 de maio de 2023, foi editada a Lei 14.592, que deu nova redação ao artigo 4º, da Lei 14.148/2021, dirimindo alguns dos conflitos decorrentes da legislação e dos

atos administrativos, especialmente sobre os sujeitos e as receitas a serem beneficiadas pela redução dos tributos federais³.

³ Art. 4º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) pelo prazo de 60 (sessenta) meses, contado do início da produção de efeitos desta Lei, as alíquotas dos seguintes tributos, incidentes sobre o resultado auferido pelas pessoas jurídicas pertencentes ao setor de eventos abrangendo as seguintes atividades econômicas, com os respectivos códigos da CNAE: hotéis (5510-8/01); apart-hotéis (5510-8/02); albergues, exceto assistenciais (5590-6/01); campings (5590-6/02), pensões (alojamento) (5590-6/03); outros alojamentos não especificados anteriormente (5590-6/99); serviços de alimentação para eventos e recepções - bufê (5620-1/02); produtora de filmes para publicidade (5911-1/02); atividades de exibição cinematográfica (5914-6/00); criação de estandes para feiras e exposições (7319-0/01); atividades de produção de fotografias, exceto aérea e submarina (7420-0/01); filmagem de festas e eventos (7420-0/04); agenciamento de profissionais para atividades esportivas, culturais e artísticas (7490-1/05); aluguel de equipamentos recreativos e esportivos (7721-7/00); aluguel de palcos, coberturas e outras estruturas de uso temporário, exceto andaimes (7739-0/03); serviços de reservas e outros serviços de turismo não especificados anteriormente (7990-2/00); serviços de organização de feiras, congressos, exposições e festas (8230-0/01); casas de festas e eventos (8230-0/02); produção teatral (9001-9/01); produção musical (9001-9/02); produção de espetáculos de dança (9001-9/03); produção de espetáculos circenses, de marionetes e similares (9001-9/04); atividades de sonorização e de iluminação (9001-9/06); artes cênicas, espetáculos e atividades complementares não especificadas anteriormente (9001-9/99); gestão de espaços para artes cênicas, espetáculos e outras atividades artísticas (9003-5/00); produção e promoção de eventos esportivos (9319-1/01); discotecas, danceterias, salões de dança e similares (9329-8/01); serviço de transporte de passageiros - locação de automóveis com motorista (4923-0/02); transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, municipal (4929-9/01); transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional (4929-9/02); organização de excursões em veículos rodoviários próprios, municipal (4929-9/03); organização de excursões em veículos rodoviários próprios, intermunicipal, interestadual e internacional (4929-9/04); transporte marítimo de cabotagem - passageiros (5011-4/02); transporte marítimo de longo curso - passageiros (5012-2/02); transporte aquaviário para passeios turísticos (5099-8/01); restaurantes e similares (5611-2/01); bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas, sem entretenimento (5611-2/04); bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas, com entretenimento (5611-2/05); agências de viagem (7911-2/00); operadores turísticos (7912-1/00); atividades de museus e de exploração de lugares e prédios históricos e atrações similares (9102-3/01); atividades de jardins botânicos, zoológicos, parques nacionais, reservas ecológicas e áreas de proteção ambiental (9103-1/00); parques de diversão e parques temáticos (9321-2/00); atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte (9493-6/00):

I - Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição PIS/Pasep);

II - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); e

IV - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).

§ 1º Para fins de fruição do benefício fiscal previsto no caput deste artigo, a alíquota de 0% (zero por cento) será aplicada sobre os resultados e as receitas obtidos diretamente das atividades do setor de eventos de que trata este artigo.

§ 2º O disposto no art. 17 da Lei nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004, não se aplica aos créditos vinculados às receitas decorrentes das atividades do setor de eventos de que trata este artigo.

§ 3º Fica dispensada a retenção do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins quando o pagamento ou o crédito referir-se a receitas desoneradas na forma deste artigo.

§ 4º Somente as pessoas jurídicas, inclusive as entidades sem fins lucrativos, que já exerciam, em 18 de março de 2022, as atividades econômicas de que trata este artigo poderão usufruir do benefício.

§ 5º Terão direito à fruição de que trata este artigo, condicionada à regularidade, em 18 de março de 2022, de sua situação perante o Cadastro dos Prestadores de Serviços Turísticos (Cadastur), nos termos dos arts. 21 e 22 da Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008 (Política Nacional de Turismo), as pessoas jurídicas que exercem as seguintes atividades econômicas: serviço de transporte de passageiros - locação de automóveis com motorista (4923-0/02); transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, municipal (4929-9/01); transporte rodoviário coletivo de passageiros, sob regime de fretamento, intermunicipal, interestadual e internacional (4929-9/02); organização de excursões em veículos rodoviários próprios, municipal (4929-9/03); organização de excursões em veículos rodoviários próprios, intermunicipal, interestadual e internacional (4929-9/04); transporte marítimo de cabotagem - passageiros (5011-4/02); transporte marítimo de longo curso - passageiros (5012-2/02); transporte aquaviário para passeios turísticos (5099-8/01); restaurantes e similares (5611-2/01); bares e outros

Com isso, quase todas as restrições de acesso ao benefício fiscal que outrora constavam apenas na Portaria ME nº 7.163, de 21 de junho de 2021, e na IN RFB nº 2.114/2022 foram alçadas ao *status* de lei em sentido estrito, com exceção da vedação às empresas optantes pelo Simples Nacional. Ou seja, as empresas optantes pelo Simples Nacional continuam impedidas de se valer da redução dos tributos federais exclusivamente pela interpretação da Receita Federal do Brasil exarada no parágrafo único, do artigo 4º, da IN RFB nº 2.114/2022.

Antes de adentrar ao específico da impossibilidade de adesão pelos pequenos contribuintes optantes Simples Nacional aos benefícios fiscais do PERSE, necessário fixar as bases de compreensão do tema afeto às micro e pequenas empresas no Brasil.

2 Pequenas empresas e o Simples Nacional

No texto constitucional, vários dispositivos estabelecem o direito das pequenas empresas a um tratamento jurídico especial e favorecido. Destes, destacam-se os artigos 146, 170, inciso IX, e 179, porquanto têm a função de difundir valores programáticos a serem observados pelas demais legislações que tratam do tema.

O artigo 170, inciso IX, do diploma maior, determina o tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte e o confere como princípio da ordem econômica, cujos pilares são a valorização do trabalho e a livre iniciativa. O princípio volta-se à finalidade de conformar o conteúdo e os fins da atuação estatal ao orientar a interpretação das demais normas, suprir lacunas e afastar norma legal com ele incompatível, exercendo os papéis da eficácia interpretativa, integrativa e bloqueadora dos princípios (Ávila, 2016, p. 152).

No que tange ao artigo 179, também da Constituição Federal, verifica-se a obrigação de os entes federados conferirem tratamento jurídico diferenciado às micro e pequenas empresas, objetivando incentivá-las, simplificando, reduzindo ou eliminando obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias.

estabelecimentos especializados em servir bebidas, sem entretenimento (5611-2/04); bares e outros estabelecimentos especializados em servir bebidas, com entretenimento (5611-2/05); agências de viagem (7911-2/00); operadores turísticos (7912-1/00); atividades de museus e de exploração de lugares e prédios históricos e atrações similares (9102-3/01); atividades de jardins botânicos, zoológicos, parques nacionais, reservas ecológicas e áreas de proteção ambiental (9103-1/00); parques de diversão e parques temáticos (9321-2/00); atividades de organizações associativas ligadas à cultura e à arte (9493-6/00).

§ 6º Ato da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Fazenda disciplinará o disposto neste artigo.

Interpretando ambas as normas acima mencionadas, nota-se que o legislador tem como norte duas possibilidades de atuação legislativa, esteadas na Carta Magna: de início, deverá mitigar deveres relacionados às obrigações jurídicas, nos termos do artigo 179 da Constituição Federal; e, paralelamente, atuará no sentido da ampliação dos direitos conferidos às pequenas empresas – a exemplo da concessão de linhas de financiamento com juros subsidiados e a transferência de tecnologia desenvolvida mediante fomento estatal (Mendes; Ferreira, 2016, p. 87).

A EC nº 42/2003, inseriu o artigo 146, inciso III, alínea “d” e parágrafo único, no diploma maior, principiando um novo capítulo na jornada jurídica das micro e pequenas empresas. Referido artigo prescreveu que a Lei Complementar será competente para enunciar normas gerais em legislação tributária, definindo o almejado tratamento diferenciado e favorecido. Além do mais, o comando exarado nesta norma não tem restrições tangentes à competência tributária dos entes federativos, pois se utiliza do advérbio “inclusive” para abranger todos os tributos das esferas federal, estadual e municipal.

Para além de uma abordagem literal e estrita, o tema deve ser enfrentado sob seus múltiplos aspectos teleológicos: (i) o favorecimento das pequenas empresas garante a isonomia desses pequenos agentes econômicos com os grandes no mercado, haja vista que os menores, idealmente, suportariam uma carga tributária mais branda e cumpriria suas obrigações com maior simplicidade; (ii) ainda, tratando-se de um tema afeto à ordem econômica, concretizam-se os primados da livre iniciativa e da livre concorrência, ao facilitar o ingresso e a manutenção das pequenas empresas no mercado, gerando, por via de consequência, eficiência econômica; (iii) finalmente, em razão do seu maior potencial de assimilação da força laboral em relação às empresas de maior porte econômico intensivas em capital, as pequenas empresas são instrumento de concretização do direito ao trabalho e, indiretamente, de todos os demais direitos da ordem social.

As pequenas empresas, nesse cenário econômico, são um veículo importante para o aumento de agentes econômicos na economia nacional (Sebrae, 2017). Dessa forma, estimula-se o fenômeno conhecido como a atomização dos mercados, avançando no modelo teórico de concorrência perfeita. O resultado disso é a impulsão de algumas variáveis econômicas cuja contribuição das micro e pequenas empresas é evidente: geram de 57% dos empregos no Brasil, sendo responsáveis pelo pagamento de 40% dos salários e contribuem com 27% do PIB nacional (SEBRAE Matogrosso, 2016).

Os números supramencionados indicam que, conquanto aparentemente gerem menos riqueza, quando comparadas com grandes empresas, as pequenas distribuem mais da

renda produzida na atividade empresarial aos seus trabalhadores e, ainda, emprega mais que as grandes empresas. O enfoque social do tratamento favorecido e a importância de um regime efetivamente benéfico, diante disso, manifesta-se.

Essa análise, ora feita, que transcende o ordenamento jurídico é importante para direcionar as políticas públicas relacionados às micro e pequenas empresas. Por outro lado, no campo pragmático, o corolário constitucional do favorecimento das pequenas empresas não é devidamente observado e os optantes do Simples Nacional sofrem reprimendas por se entender que seu regime especial é um tipo de benefício fiscal.

Retornando à análise do regime de tributação aplicável às micro e pequenas empresas, depreende-se que o avanço constitucional no tratamento das pequenas e microempresas, previsto no parágrafo único, do artigo 146, do Diploma Maior, veio a ser a solução para o problema de inexistência de tratamento uniforme em todo o território nacional, haja vista que a competência tributária para dispor sobre o regime aplicável às micro e pequenas empresas foi unificada (Lunardi; Mendes, 2017, p. 151 e 153).

Com isso, a concretização do intento constitucional se deu com a promulgação da Lei Complementar nº 123/2006, que criou o Estatuto Nacional das Micro e Pequenas Empresas e positivou o regime de tributação do Simples Nacional, notadamente conhecido por agregar a arrecadação de impostos e contribuições dos três níveis federativos.

Positivou-se um sistema opcional de tributação para o pequeno contribuinte, cuja principal característica de simplificação é a unificação da apuração e arrecadação, numa só guia, dos seguintes tributos: Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), Contribuição Previdenciária Patronal (CPP), Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços (ICMS) e Imposto sobre Serviços (ISS), que passaram integrar o regime, salvo algumas exceções previstas na própria Lei Complementar nº 123/2006.

É válido compreender, entretanto, que o regime de tributação do Simples Nacional não criou um tributo novo e tão pouco se assemelha a um tributo único. Mesmo com recolhimento unificado, o regime especial deve respeitar a natureza jurídica e os contornos constitucionais e infraconstitucionais dos tributos inseridos. É o exemplo da parcela do ISS inserida no regime, que não poderá superar o limite máximo de 5%, pois esta é a alíquota máxima do imposto, nos termos do artigo 18, §1º-B, inciso I, da Lei Complementar nº 123/2006, que observa o artigo 8º, inciso II, da Lei Complementar nº 116/2003.

É de se notar a exigência de Lei Complementar para regulamentar o regime aplicável aos micro e pequenos empresários. O fato de a Constituição Federal assim dispor, no seu texto, visa a trazer segurança adicional a eventuais mitigações do tratamento favorecido. Entretanto, torna a legislação mais engessada às adaptações necessárias à realidade das micro e pequenas empresas, em virtude de um quórum mais acentuado para sua aprovação.

Além disso, identifica-se uma anomalia do sistema jurídico exatamente por esta questão formal da hierarquia das leis: eventuais dispositivos que são inseridos no ordenamento jurídico por meio de lei ordinária, tal como um benefício fiscal, em regra, não teriam o condão de se estender às micro e pequenas empresas, já que a norma geral em matéria tributária que disciplina as regras do regime próprio a elas foi veiculada por meio de lei complementar. Distorce-se o ditame superior, claro e constitucionalmente positivado, para resguardar uma suposta coerência do sistema jurídico.

3 Os incentivos fiscais do IRPJ e da CSLL

O tema dos incentivos fiscais tem relação direta com a legislação do imposto sobre a renda. Isso ocorre porque os incentivos fiscais, em regra, recaem sobre o denominado lucro da exploração, que serve de base para o cálculo dos benefícios fiscais relativos ao imposto de renda para certas atividades, exercidas por pessoas jurídicas que adotam o regime de apuração do imposto de renda com base no lucro real (Silvério, 2013, p. 545).

De fato, nota-se que os incentivos fiscais são direcionados somente às empresas optantes pelo lucro real. É o que determina o artigo 10º, da Lei nº 9.532/1997, e o artigo 5º, inciso X, da Lei 8.541/1992. Isto é, obriga as empresas que gozarem de incentivos fiscais a optarem pela apuração do lucro real e proíbe expressamente empresas que apuram o imposto de renda com base no lucro arbitrado ou lucro presumido deduzirem do imposto qualquer incentivo fiscal.

Isso, de plano, já configura um problema de isonomia do sistema tributário nacional. Compreende-se a intenção legislativa de que incentivos fiscais sejam aplicados preponderantemente ao lucro da exploração, porquanto seria uma garantia de que os motivos pelos quais o benefício vige estariam diretamente relacionados à atividade da empresa. Assim, por exemplo, se o benefício fiscal consiste em uma redução no imposto sobre a renda para minimizar impactos de uma pandemia que gerou prejuízos ao setor, tal como é o PERSE, nada mais adequado que as rendas provenientes dessa atividade econômica, antes deficitária, sejam

beneficiadas; isso, frisa-se, dificultaria fraudes de empresas com receitas preponderantemente não operacionais e que utilizam benefícios fiscais de um certo setor.

Todavia, à margem de todos os benefícios fiscais, estão as médias, pequenas e microempresas, optantes pelo Simples Nacional ou que apuram o imposto de renda pela sistemática do lucro presumido. Não bastasse a própria interpretação do princípio da isonomia tributária para estear a refuta à aplicabilidade dos incentivos fiscais somente para as empresas do lucro real, isto é, as grandes empresas, o que já implicaria na inconstitucionalidade da limitação legislativa hoje vigente, fere-se também o princípio do tratamento favorecido das pequenas empresas e todo o intento constitucional de tratá-las de maneira benéfica. Afinal, nada menos benéfico que não poder utilizar de um benefício fiscal que se volta somente às grandes empresas de um setor econômico.

E o argumento da possibilidade de opção pelo regime do lucro real, por todos os contribuintes nacionais, não tem o condão de diminuir a reflexão acima feita. Ainda que a opção ao regime do lucro real seja juridicamente facultada a todas as empresas, existem diversas variáveis que são levadas em conta no momento da decisão pelo regime tributário, que não somente o valor do imposto. Na prática, sua apuração é muito mais complexa que a dos demais regimes, pois estes, em geral, têm bases de cálculo que são de mais fácil apuração, ao contrário do lucro real, cuja base parte de uma apuração contábil mais precisa. A decisão pelo regime de tributação do lucro real demanda igualmente maior custo de conformidade da empresa para recolher os tributos da maneira adequada e isso, por sua vez, limita a sua adoção por empresas de menor porte econômico.

O controle contábil de uma empresa optante pelo Simples Nacional é totalmente diferente daquela que é optante pelo lucro real, independentemente da carga tributária em cada um dos regimes. O número de obrigações acessórias do lucro real sequer se compara à apuração do Simples Nacional, que é feita pelo Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional – um único software apto a gerar a guia única de pagamento dos diversos tributos integrados pelo regime unificado das micro e pequenas empresas.

A liberdade somente se verifica quando o sujeito tem conhecimento de todas as opções de conduta disponíveis (sensibilidade) e quando tem acesso efetivo (acessibilidade). No caso, muitas pequenas empresas sequer conhecem outros regimes além do Simples Nacional (ausência de sensibilidade) e, quando os conhece, verificam que os custos para opção são inviáveis (ausência de acessibilidade). Na prática, a liberdade que as pequenas empresas têm para escolher seu regime tributário é meramente formal, não se tratando de liberdade real (Grau, 2023, p. 190).

Observa-se, assim, que a limitação para o gozo dos incentivos fiscais, restringindo estes às empresas que apuram o imposto sobre a renda pelo lucro real, é uma reserva de benesses fiscais para as grandes corporações que, por sua vez, descumpre o desiderato constitucional do favorecimento das pequenas empresas.

Trazendo esta questão à realidade do PERSE, no momento da promulgação da Lei nº 14.148/2021, a interpretação mais estreita e literal seria a de que o benefício fiscal somente abarcaria as empresas do setor de eventos que adotavam o regime do lucro real. Dessa forma, privilegiaria somente as grandes empresas do setor, deixando desamparada a quase totalidade das pequenas empresas que exploram as atividades diretas e correlatas aos eventos, distanciando-se da intenção que fundamentou a edição da lei.

Para evitar essa equivocada interpretação literal, a Lei nº 14.390/2022, em seu artigo 4º, prescreveu que o benefício fiscal do PERSE não é exclusivo às pessoas jurídicas tributadas pelo lucro real.

O caráter interpretativo dessa disposição é evidente, pois sua finalidade foi a de aclarar o alcance do incentivo aos demais regimes de tributação. Nada obstante, não os indicou expressamente, o que levou a uma nova restrição hermenêutica por parte da Administração Fazendária. A já citada Instrução Normativa RFB nº 2.114/2022 aduz que o benefício fiscal do PERSE alcança as pessoas jurídicas tributadas pelo lucro presumido e pelo lucro arbitrado, mas não os optantes do Simples Nacional.

4 O Perse e o Simples Nacional

A exclusão prevista na Instrução Normativa RFB nº 2.114/2022 restringe um direito às micro e pequenas empresas, instituindo uma proibição que afronta o princípio constitucional do tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às pequenas empresas.

O diploma infralegal não explicita as possíveis razões para ter adotado esse entendimento, mas, num exercício reflexivo, as principais possibilidades de argumentação em favor da exclusão seriam: (i) a necessidade de Lei Complementar para que o benefício fiscal do PERSE se aplicasse às micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional; (ii) o dispositivo expresso que proíbe o gozo de outros benefícios não previstos na Lei Complementar nº 123/2006; e (iii) a impossibilidade de cumulação de benefícios, entendendo-se ser o Simples Nacional um benefício fiscal. No entanto, nenhum dos argumentos é sustentável.

O primeiro argumento é aquele que determina que somente um benefício fiscal promulgado por Lei Complementar poderia ser aplicado ao Simples Nacional. Numa análise simplória, poder-se-ia chegar a esta conclusão já que o regime tributário das pequenas empresas foi inaugurado por uma Lei Complementar, conforme a prerrogativa prevista no artigo 146, inciso III, alínea “d”, da Constituição Federal.

Entretanto, a Lei Complementar nº 123/2006 foi materialmente muito além da mera instituição de um regime unificado para arrecadação de tributos, que era a matéria efetivamente reservada à lei complementar pela Constituição Federal. A LC nº 123/06 disciplinou todo um microsistema jurídico próprio das pequenas empresas, trazendo matérias que não são reservadas à lei complementar e que poderiam ter sido veiculadas por leis ordinárias.

Com isto, os dispositivos da Lei Complementar 123/06, que não possuem conteúdo reservado à lei complementar, podem ser alterados por simples lei ordinária federal. Neste sentido, vale destacar o art. 86 da própria Lei Complementar que expressamente prevê a possibilidade da sua alteração por meio de lei ordinária, o que, de fato, já ocorreu, como a Lei 12.792/13 que atribuiu nova redação a quatro dos seus dispositivos.

Portanto, na medida em que o benefício fiscal da Lei do PERSE não guarda relação com as matérias reservadas à lei complementar pelo artigo 146 da Constituição Federal, não há qualquer vício de constitucionalidade formal instituí-lo por lei ordinária.

O segundo e o terceiro argumentos seriam decorrentes do artigo 24, *caput* e §1º, da Lei Complementar nº 123/2006, segundo os quais as microempresas e as empresas de pequeno porte optantes pelo Simples Nacional não poderiam utilizar ou destinar qualquer valor a título de incentivo fiscal, bem como nenhuma alteração de base de cálculo, alíquotas e percentuais ou outros fatores que alterem o valor dos tributos apurados no Simples Nacional, exceto as previstas na própria lei, seriam consideradas. Em outras palavras, as pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional não gozam de incentivos fiscais, qualquer que seja a sua natureza, exceto se previstos na própria Lei do Simples Nacional.

Essa prescrição está esteeda na equivocada premissa de que o próprio regime do Simples Nacional possui a natureza de benefício fiscal, conforme é aventado inclusive pela jurisprudência (RE 577.461/PR, Min. Luiz Roberto Barroso, DJe 09/09/2015⁴). Assim, deveriam ser afastadas as cumulações de benefícios, como o aproveitamento das alíquotas reduzidas a zero do PERSE optantes pelo Simples Nacional.

⁴ Trecho da fundamentação: “No que toca especificamente ao sistema do Simples Nacional, há que se ressaltar que a disciplina da Lei Complementar nº 123/2006, consubstancia verdadeiro benefício fiscal conferido às microempresas e empresas de pequeno porte.”

No entanto, tanto o dispositivo legal previsto na Lei Complementar nº 123/2006, quanto essa posição jurisprudencial, são contrárias ao princípio do tratamento favorecido das pequenas empresas positivado no artigo 170, inciso IX, da Constituição Federal.

O Simples Nacional não é um benefício fiscal, mas sim um regime específico de tributação para as micro e pequenas empresas. Sua natureza jurídica não deve ser compreendida como um favor conferido pelo Estado para as empresas de menor porte econômico, mas sim um regime adequado às suas particularidades econômicas, dentre as quais, a sua capacidade contributiva.

Portanto, o pretense fechamento do microssistema de tributação das pequenas empresas para outros benefícios fiscais, previsto no artigo 24, da Lei Complementar nº 123/2006, e a interpretação restritiva sobre o Simples Nacional, que o considera um benefício fiscal próprio das pequenas empresas, são medidas equivocadas e ferem o diploma maior, no que tange aos princípios do tratamento favorecido das pequenas empresas⁵, do princípio da isonomia tributária e da capacidade contributiva.

Desse modo, não há razão jurídica legítima que justifique a exclusão dos contribuintes do Simples Nacional aos benefícios do PERSE.

Ademais, também não há dificuldade prática para a implantação da medida, pois basta afastar a parcela do IRPJ, CSLL, PIS e Cofins da tributação incidente no Simples Nacional. Tal prática já é realizada automaticamente pelo Programa Gerador do Documento de Arrecadação do Simples Nacional (PGDAS), em inúmeras situações, como imunidades, tributação monofásica, substituição tributária, dentre outras, em atenção à Resolução CGSN nº 140/2018.

⁵ Não se desconhece a posição passiva do Supremo Tribunal Federal (STF) quanto ao princípio do tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às pequenas empresas, que, reiteradamente, deixa de atribuir conteúdo substancial a este, limitando-se a dizer que não cabe à Corte atuar como legislador positivo, revisitando a política pública para ampliar benefícios, decorrente da mistura do Simples Nacional com os demais regimes tributários. Neste sentido, no julgamento do Tema 1.050 da Repercussão Geral, o STF declarou a constitucionalidade da restrição, imposta às empresas optantes pelo Simples Nacional, às alíquotas zero de PIS e da Cofins considerando os produtos indicados na Lei nº 10.147/2000, mesmo estes se encontrando em regime de tributação monofásica, visto que assim definiu o legislador no parágrafo único do artigo 2º, da Lei nº 10.147/2000 (RE 1.199.021/SC, Min. Marco Aurélio, DJe 08/09/2020). O que mais chama atenção neste julgado é o fato do judiciário cancelar um texto legal absurdo (manutenção da cobrança de PIS e da Cofins sobre produtos sujeitos à tributação monofásica em face da empresa optante pelo Simples Nacional, especialmente quando o inciso I, do §4º-A, do artigo 18, da Lei Complementar 123/06, viabiliza a segregação de receitas e o não pagamento de PIS e da Cofins sobre produtos monofásicos) que não teve qualquer preocupação com o tratamento favorecido ou que, pior, teve justamente o intento de prejudicar este grupo de empresas. As repetidas decisões proferidas neste sentido dão tranquilidade ao legislador, que fica habilitado para conduzir a política pública sobre pequenas empresas de qualquer maneira, ciente de que não será questionado pelo judiciário. Na realidade, caberia à Suprema Corte justamente verificar se o texto normativo editado está em sintonia com a ideologia adotada constitucionalmente e não se isentar deste papel, cancelando qualquer pretensa política de favorecimento do legislador. Espera-se que o caso analisado por este artigo seja paradigmático para superação deste entendimento que não atende ao programa constitucional em prol das pequenas empresas.

É contraditório conceder um benefício de redução a zero das alíquotas dos quatro principais tributos federais, enquanto se mantém a imposição justamente para as pequenas optantes pelo Simples Nacional.

Esse quadro de inconstitucionalidade se agrava ainda mais no primeiro ano do benefício, em razão de a previsão legal ter sido publicada em março de 2022, quando já havia se esgotado o prazo legal (janeiro de cada ano) para as micro e pequenas empresas se excluírem voluntariamente do Simples Nacional a fim de serem tributadas no regime do lucro presumido ou do lucro real.

Além disso, do ponto de vista da concorrência⁶ econômica, a medida praticamente sepulta a possibilidade das micro e pequenas empresas optantes pelo Simples Nacional, já profundamente abaladas pelos efeitos do período pandêmico e que representam 81% do setor (ABEOC, 2013), sobreviverem em um mercado onde, por 60 meses, empresas de maior envergadura terão o benefício fiscal de não pagar IRPJ, CSLL, PIS e Cofins, enquanto lhes é privada a mesma desoneração.

E não se deve aceitar o argumento de que a simples mudança de regime tributário possibilitaria às pequenas o gozo do benefício fiscal, porquanto a Constituição Federal atribui às pequenas empresas o direito a um tratamento jurídico mais favorecido, inclusive em relação ao cumprimento das obrigações tributárias.

Como já aduzimos, o Simples Nacional não é um benefício instituído ao talante do legislador. Ao contrário dos benefícios fiscais que são instituídos em razão de uma faculdade constitucional, ou seja, podem ser estabelecidos e revogados sob um juízo de oportunidade legislativa, o Simples Nacional é um regime, cuja criação é obrigatória e sua extinção é constitucionalmente vedada.

Trata-se de um regime estabelecido em razão de um dever constitucional de legislar. Assim, seus pressupostos hermenêuticos são substancialmente diversos daqueles que orientam as leis instituidoras dos incentivos tributários em geral. Ademais, o caráter opcional do regime não pode ser considerado como argumento legítimo para se acatar diplomas normativos prejudiciais aos optantes do Simples Nacional⁷.

⁶ Não se pode esquecer que a ordem econômica da Constituição Federal de 1988 também é regida pelo princípio da livre concorrência. Por isto, isentar as grandes empresas de todos os tributos federais incidentes sobre o faturamento e o lucro e não fazer o mesmo para as pequenas corresponde a induzir concorrência desleal, violando o inciso IV, do artigo 170 da Constituição Federal de 1988.

⁷ Conforme Mendes, “O caráter opcional do regime simplesmente confere aos potenciais destinatários da disciplina diferenciada a faculdade de desistir de lutar pelo direito a que faz jus. Não é uma arma posta à disposição dos Poderes Públicos, dentre os quais o próprio Legislador, para ser sacada sempre que os pequenos ousarem questionar suas imposições abusivas. Pelo contrário, é um escudo contra práticas abusivas dos Poderes Públicos

Nessa linha, é válido citar a decisão judicial proferida pelo Magistrado Peter de Paula Pires, nos autos do Mandado de Segurança Cível nº 5005284-37.2022.4.03.6102, em trâmite pela 5ª Vara Federal de Ribeirão Preto, do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, em 06 de outubro de 2022, em que se definiu, antes da edição da Instrução Normativa RFB nº 2.114/2022, pela possibilidade do benefício fiscal do PERSE se aplicar às empresas optantes pelo Simples Nacional. Como fundamento da decisão judicial, foi reconhecida a relevância social das pequenas empresas, a necessidade da economia se aproximar a um modelo econômico de concorrência perfeita, o tratamento benéfico das pequenas empresas como indutor do empreendedorismo, da geração de riqueza e do desenvolvimento econômico, do apoio às pequenas empresas como um meio de se atingir direitos sociais e a impossibilidade de se interpretar o artigo 24, *caput* e §1º, da Lei Complementar nº 123/2006 como restritivo ao gozo dos benefícios fiscais pelas empresas optantes pelo Simples Nacional, haja vista que isso seria incompatível com a Constituição Federal.

Diante de todas essas evidências, não se encontram razões juridicamente válidas que esteiam a conclusão de que as empresas optantes pelo Simples Nacional devam ser impedidas de gozarem dos benefícios fiscais veiculados na Lei do PERSE.

Conclusão

O artigo se propôs a enfrentar a inconstitucionalidade da exclusão dos optantes do Simples Nacional dos benefícios fiscais previstos no Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos, o PERSE, positivado pela Lei nº 14.148/2021.

É nítido que a regra proibitória, veiculada pela Instrução Normativa RFB nº 2.114/2022, inibe o tratamento constitucional favorecido das pequenas empresas e é, assim, injustificada, sob qualquer ótica.

Do ponto de vista jurídico, não permitir que os optantes pelo Simples Nacional, representativos de 81% do setor de eventos, usufruam do PERSE fulmina o princípio do tratamento favorecido das pequenas empresas, o princípio da isonomia tributária e o princípio da capacidade contributiva, todos consagrados pelo texto constitucional. Ademais, não há argumentos aptos a sustentar essa proibição, inclusive o de que não se poderiam cumular benefícios fiscais. Afinal, o Simples Nacional não possui a natureza jurídica de benefício, mas

ao instituir e aplicar um regime jurídico diferenciado supostamente mais favorável aos pequenos” (MENDES, 2017, p. 297).

sim de regime tributário especificamente dirigido ao patamar contributivo das pequenas unidades produtivas.

Ademais, sob o ponto de vista econômico, é evidente que a proibição prejudicará a manutenção das pequenas empresas no mercado de eventos, após a necessária compensação em virtude das medidas de isolamento social ou de quarentena realizadas durante a pandemia, haja vista que grandes empresas não recolherão IRPJ, CSLL, PIS e Cofins por 60 meses, ao passo que as pequenas continuarão obrigadas ao recolhimento desses tributos.

Assim sendo, em tom conclusivo, observa-se que o interesse dos pequenos contribuintes foi, mais uma vez, marginalizado. O Poder Público costuma atender com denodo às demandas do grande capital, mas ser negligente para cumprir o corolário constitucional do tratamento favorecido das pequenas empresas. A estas, sobram vedações legais e interpretações restritivas emanadas pelo Judiciário e pelo Executivo, perpetuando o cenário de subserviência das pequenas empresas ante o capital mais influente.

Referências

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE EMPRESAS DE EVENTOS (ABEOC BRASIL). **II Dimensionamento Econômico da Indústria de Eventos no Brasil – 2013**. 2013. Disponível em < <https://www.abeoc.org.br/wp-content/uploads/2014/10/II-dimensionamento-setor-eventos-abeoc-sebrae-171014.pdf>>. Acesso em: 03 ago. 2023.

ÁVILA, Humberto. **Teoria dos princípios: da definição à aplicação dos princípios jurídicos**. 17ª Ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

BRASIL. Tribunal Regional Federal (3. Região). Mandado de Segurança Cível nº 5005284-37.2022.4.03.6102 (1ª Instância). Impetrante: Kibou Restaurante Oriental EIRELI. Impetrado: Delegado da Receita Federal Em Ribeirão Preto e União Federal. Juiz. Peter de Paula Pires. Ribeirão Preto, 6 out. 2022.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica**. 20. ed. São Paulo: Malheiros/Juspodivm, 2023.

HORKHEIMER, Max. **Teoria Tradicional e Teoria Crítica**. In: BENJAMIN, Walter. HORKHEIMER, Max; ADORNO, Theodor Wiesengrund; HARBERTMAS, Jürgen. **Textos Escolhidos (Os pensadores, XLVIII)**. São Paulo: Abril Cultural, 1975.

LUNARDI, Cloeh Wichmann Orive; MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos. **Tratamento Desfavorecido do Microempreendedor Individual: sob análise do parcelamento tributário**. In: XXVI Congresso Nacional do CONPEDI. São Luís/MA, 2017. **Direito Tributário e Financeiro II**. Florianópolis: CONPEDI, 2017. p. 148-164.

MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos; FERREIRA, G. A. **Pequenas empresas e desconcentração administrativa**. In: XXV Congresso do CONPEDI, 2016, Curitiba. Direito administrativo e gestão pública III. Florianópolis: Conpedi, 2016. p. 83-98.

MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos. **Pequenas empresas e o regime jurídico favorecido: caráter opcional como remédio, não como legitimador de inconstitucionalidades**. In: VII Encontro Internacional do CONPEDI/Braga - Portugal, 2017, Braga. Direito Tributário e Financeiro. Florianópolis: CONPEDI, 2017. p. 284-302.

MENDES, Guilherme Adolfo dos Santos. **Simples Nacional: Análise da Constitucionalidade das Exclusões Setoriais**. In: Anais do III Encontro de Internacionalização do CONPEDI – Madrid, ES. Madrid, Edições Laborum, 2015.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Direito Tributário**. 7ª Ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SEBRAE. **Relatório especial - Os Impactos do Simples Nacional**. 2017. Disponível em: <<https://datasebrae.com.br/simples-nacional/>>. Acesso em: 03 ago. 2023.

SEBRAE MATOGROSSO. **Micro e pequenas empresas geram 27% do PIB do Brasil**. Cuiabá, 2016. Disponível em: <<http://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/ufs/mt/noticias/micro-e-pequenas-empresas-geram-27-do-pib-do-brasil,ad0fc70646467410VgnVCM2000003c74010aRCRD>>. Acesso em: 03 ago. 2023.