

**UNIVERSIDADE DO ESTADO RIO GRANDE DO NORTE
LEANDRO MELO DA SILVA**

A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO: O CASO DO SUPER SIMPLES

**NATAL/RN
2013**

LEANDRO MELO DA SILVA

A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO: O CASO DO SUPER SIMPLES

Monografia apresentada à coordenação do Curso de Direito, da Universidade do Estado do Rio Grande do Norte – UERN, com parte dos requisitos para a conclusão e obtenção do título de graduação. Sob a orientação do Profº. MSc. Carlos Sérgio Gurgel da Silva.

**NATAL/RN
2013**

LEANDRO MELO DA SILVA

A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO: O CASO DO SUPER SIMPLES

Banca examinadora:

Profº. MSc. Carlos Sérgio Gurgel da Silva

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE

Profº. Dr. Sérgio Alexandre de Moraes Braga Júnior

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE

Profº. MSc. Claudomiro Batista de Oliveira Júnior

UNIVERSIDADE DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE

DATA DA APROVAÇÃO: ____/____/____

Dedico este trabalho ao meu irmão
Leonardo, que se encontra enfermo

AGRADECIMENTOS

Agradeço primeiramente a Deus por esta conquista em minha vida e por ter me dado saúde e coragem para estudar, e ultrapassar os obstáculos existentes da vida acadêmica. Dando-me força nas horas mais difíceis.

Aos meus pais, José e Almira pela educação e incentivo que me deram nessa caminhada.

Aos meus irmãos que estiveram sempre presente.

Aos professores do curso de Direito pelos ensinamentos que contribuíram para construir este momento.

Aos professores Integrantes da banca examinadora.

Ao meu orientador, professor MSc. Carlos Sérgio Gurgel da Silva, pela orientação, auxílio, paciência, e como me ajudou no processo de produção do trabalho.

A todos que de forma direta ou indireta contribuíram para a realização deste trabalho.

“O temor do Senhor é a instrução da sabedoria, e a humildade precede a honra.”

Provérbios 15.33

RESUMO

Este trabalho visa tratar da função social do tributo com base na Lei Complementar 123/2006, na qual unificou os tributos para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. A repercussão no mundo jurídico que vem trazer a discussão da unificação dos tributos com base nos pilares constitucionais da função social, do princípio da igualdade e da capacidade contributiva. Para isso, foi analisando a função social do tributo na perspectiva do princípio da igualdade, colocando a importância e necessidade da existência do tratamento diferenciado dos tributos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. A nova interpretação da tributação introduzida pela Lei Complementar 123/2006 gerou grande mudança, de forma a trazer direitos já reconhecidos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no mercado. No Programa Super, os benefícios dessas empresas vão muito além da forma de tributação, a Lei Complementar abrangem os poderes da União, Estados, Distrito Federal e Municípios como forma de organizar o sistema de arrecadação e fiscalização da atividade tributária. A unificação tem a finalidade de proporcionar um desenvolvimento social e econômico, uma vez que consegue reunir o recolhimento dos tributos em único documento de arrecadação. No presente Trabalho, é abordada a função social do tributo, o que será feito por meio do princípio da igualdade e analisando o novo sistema de tributação relacionado com o desenvolvimento social e econômico em consonância com a Constituição Federal.

Palavras-chave: Função Social. Tributo. Microempresas. Empresa de Pequeno Porte. Desenvolvimento.

ABSTRACT

This work aims to address the social function of the tax based on Supplementary Law 123/2006, which unified the tax for Micro and Small Enterprises. The impact on the legal world that brings the discussion of the unification of taxes based on the constitutional pillars of social function, the principle of equality and ability to pay. For this, we analyze the social function of the tax in view of the principle of equality, putting the importance and necessity of the existence of differential treatment of taxes for Micro and Small Enterprises. A new interpretation of taxation introduced by Complementary Law 123/2006 has generated great change in order to bring rights already recognized for Micro and Small Enterprises in the market. Super Program, the benefits of these companies go beyond the form of taxation, Complementary Law encompass the powers of the Union, States, Federal District and Municipalities as a way to organize the system of collection and inspection activity tax. The unification is intended to provide a social and economic development since muster the taxes in one document collection. In the present work, we discuss social function of the tax, which will be done by means of the principle of equality and analyzing the new tax system related to the social and economic development in line with the Federal Constitution.

Keywords: Social Function. Tribute. Microenterprises. Small Businesses. Development.

LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

ADCT	Ato das Disposições Constitucionais Transitórias
CF	Constituição da República Federativa do Brasil
CSLL	Contribuição Social sobre o Lucro Líquido
COFINS	Contribuição para Financiamento da Seguridade Social
CTN	Código Tributário Nacional
CPP	Contribuição Patronal Previdenciária
EC	Emenda Constitucional
ICMS	Imposto sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviço de transporte interestadual e intermunicipal e de Comunicação
IBPT	Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário
IPI	Imposto sobre Produtos Industrializados
IRPJ	Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídica
ISS	Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza
PIS/PASEP	Contribuição para o Programa de Integração social e Formação do patrimônio do servidor
PIB	Produto Interno Bruto
STF	Supremo Tribunal Federal

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	11
1 A FUNÇÃO SOCIAL DO ESTADO NA TRIBUTAÇÃO	14
1.1 O SURGIMENTO E A EVOLUÇÃO DO TRIBUTO.....	15
1.2 A IMPORTÂNCIA DO TRIBUTO PARA O ESTADO	19
1.3 A FUNÇÃO SOCIAL DO ESTADO.....	22
1.4 A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO.....	25
2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL	29
2.1 O TRIBUTO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL	30
2.2 O PRINCÍPIO DA IGUALDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA APLICADA AO TRIBUTO.....	34
2.3 OS TRIBUTOS EM ESPÉCIES.....	40
2.4 A FUNÇÃO EXTRAFISCAL DO TRIBUTO	43
2.5 A EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 42	46
3 ASPECTO DA TRIBUTAÇÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006: O CASO DO SUPER SIMPLES	49
3.1 CONCEITO DE MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE	50
3.2 O PROGRAMA SUPER SIMPLES.....	52
3.3 OS BENEFÍCIOS DO PROGRAMA SUPER SIMPLES	56
3.4 A UNIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS NA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006.....	59
3.4.1 Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ	60
3.4.2 Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI	62
3.4.3 Contribuição sobre o Lucro Líquido – CSLL	62
3.4.4 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – CONFINS	63
3.4.5 Contribuição para o PIS/PASEP	64
3.4.6 Contribuição Patronal Previdenciária - CPP	64

3.4.7 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal – ICMS.....	66
3.4.8 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS	66
3.5 O PROGRAMA SUPER SIMPLES E A SUA CONTRIBUIÇÃO PARA O DESENVOLVIMENTO SOCIAL E ECONÔMICO.....	67
CONCLUSÕES	73
REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS	76
ANEXOS	80

INTRODUÇÃO

A atividade tributária no cenário atual está cada vez mais ligada à função social do Estado. O Estado para atingir o bem comum precisa de uma atuação interventiva na tributação, na busca da finalidade de alcançar a função social do tributo. O dever do Estado na arrecadação do tributo é um papel fundamental estabelecido pela Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 e os deveres constitucionais são definidos para a promoção do bem-estar social.

O programa Super Simples, regulado pela Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, unificou a apuração e recolhimento dos tributos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Uma significativa modificação no sistema de tributação dessas empresas para gerir melhor suas atividades, sobretudo, no aspecto social.

A função social do tributo no Estado Moderno, além de trazer a necessidade de atender às demandas constitucionais, estimula diversas ações na atividade tributária que contribui para uma arrecadação mais eficiente. A viabilização da arrecadação dos tributos por parte do Estado não precisa ter uma única finalidade, mas também pode criar mecanismo que possa determinar a função social de arrecadar, e desse modo, promover o bem comum.

A Constituição Federal de 1988 trouxe o princípio da igualdade tributária como finalidade de promover a finalidade social dos contribuintes. O tratamento isonômico, sejam pessoas físicas ou jurídicas, deve ser igual para todos. A aplicação do princípio da igualdade tributária necessita da mesma posição jurídica para possibilitar o recebimento do mesmo tratamento tributário.

Nesse contexto, os impactos refletidos no tributo por meio de lei não pode ter um tratamento igual para atingir apenas alguns contribuintes, que se encontrem na mesma condição de igualdade. Por outro lado, a igualdade tributária terá eficácia no tratamento dos desiguais, na medida de sua desigualdade. Desse modo, o princípio da igualdade também é válido no caso de isenções tributárias.

Na atividade tributária é sabido que o tributo pode ter finalidades fiscais, extrafiscais e parafiscais. A finalidade fiscal do tributo denota a situação de que possui o fim exclusivo de arrecadação de recursos para os cofres públicos. Dessa

forma, os interesses sociais e econômicos não interferem na condução impositiva da atividade estatal de arrecadação.

A finalidade do tributo é extrafiscal quando objetiva tomar providências no sentido de intervir, fundamentalmente, numa situação social ou econômica. A natureza da extrafiscalidade tributária precisa construir pretensões pautadas nos princípios constitucionais e observando os limites da competência tributária.

O tributo possui a finalidade parafiscal quando uma lei tributária nomeia sujeito ativo diverso da pessoa que a expediu, assim, atribuindo a disponibilidade dos recursos auferidos na arrecadação para o implemento de seus objetivos peculiares.

A Emenda Constitucional de nº 42, de 19 de dezembro de 2003 veio acrescentar a Lei Complementar Federal a competência para definir o tratamento diferenciado e favorecido para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, em regimes especiais ou simplificados, com alteração do artigo 155, II da Constituição.

A Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 instituiu o regime único de arrecadação de impostos e contribuições da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, sendo de caráter opcional para os contribuintes. No regime único poderá ser compartilhada a arrecadação, a fiscalização e a cobrança de tributos pelos entes federados, formando um sistema único de tributação.

O presente estudo decorre da necessidade de analisar a função de que os tributos do programa Super Simples vêm ocasionando no comportamento das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, acima de tudo no que diz respeito do tratamento diferenciado da unificação dos tributos gerado pela Lei Complementar nº 123/2006, e também o comportamento das empresas na ótica do desenvolvimento social e econômico, a partir da edição da Lei.

O objetivo geral desta pesquisa é analisar e compreender os fatores determinantes da unificação dos tributos no Programa Super Simples. Pretende-se ao longo da pesquisa verificar a relação existente entre a tributação diferenciada das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e o seu desenvolvimento Social e econômico.

Tem-se por objetivos específicos: Investigar as mudanças ocorridas na Lei Complementar nº 123/2006 e as trajetórias seguidas para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte; Examinar em que medidas a unificação dos tributos

consolida-se como uma forma de tratamento diferenciado e como a forma de atendimento da tributação para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte; e identificar a relação existente entre a função social do tributo e os incentivos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte para o desenvolvimento social e econômico.

A metodologia de pesquisa realizada foi de caráter investigativo através de informações coletadas por meio de pesquisa documental, bibliográfica e via internet. Focalizando como objetivo o aprimoramento de ideias sobre a unificação dos tributos no Programa Super Simples, de modo que temos a maior possibilidade de avaliar os mais variados aspectos relativos ao desenvolvimento social e econômico para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

O presente trabalho se justifica pelo fato de o tratamento diferenciado estabelecido pela Lei Complementar nº 123/2006 ainda ser considerado um tema recente e com estudos muito reduzidos. Os efeitos da atividade tributária na referida Lei Complementar demandam urgência nas pesquisas, em particular no caso de verificar se a unificação trouxe regramento de maior estabilidade de permanência das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte diante do mercado concorrencial.

Tendo em vista, a análise dos estudos visando à unificação dos tributos em uma dimensão social da atividade tributária. Leva-se em conta a identificação e a investigação do desenvolvimento social com base no princípio da igualdade tributária, determinando as diretrizes de políticas tributárias para essa área do conhecimento.

A estrutura do trabalho apresenta-se dividido em três (03) capítulos, que tratam dos seguintes temas: no capítulo 1 será abordado o assunto sobre a função social do Estado na tributação. No capítulo 2 será abordada a questão do sistema tributário nacional, destacando a figura do tributo na Constituição. No capítulo 3 será apresentada a análise dos aspectos da tributação na Lei Complementar nº 123/2006: o caso do programa super simples, no qual será também analisado o super simples e a sua contribuição para o desenvolvimento social e econômico.

No desenvolvimento deste trabalho, a problemática abordada será a forma de tributação que unificou os tributos das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Partindo da sistemática de identificar, se processo de modificação dos tributos trouxe a eficácia da função social do tributo em consonância com os direitos garantidos na Constituição Federal.

1 A FUNÇÃO SOCIAL DO ESTADO NA TRIBUTAÇÃO

O Sistema Tributário tem a finalidade de arrecadar tributos como atividade precursora do Estado visando o processo de Bem-estar Social. No sistema de arrecadação fiscal, a função social de determinado tributo vai muito além dos impactos sociais que possa ocasionar na tributação. O Estado não só contempla a função do tributo como uma qualidade de desempenhar propriamente a sua função estatal, mas como condutor da vida de seus cidadãos, tendo em vista que as suas concepções são baseada em atender a finalidade comum de todos.

A função social do Estado na tributação está baseado no fenômeno social, na perspectiva sociológica está voltada para atender seus cidadãos contribuintes. Desse modo, significa relatar que o entendimento do real objetivo social propõe a busca de entender as concepções de fatos sociais, nos quais ocorrem no seio da vida cotidiana da sociedade. Esses fatos sociais, na maioria das vezes, são dimensionados e geradores de normas tributárias, uma vez que podem ser positivadas ou normas de condutas trazidas para beneficiar os cidadãos.

Nesse sentido, em nenhum momento pode-se ocorrer a situação de dizer que o tributo não é um fundamento de solidariedade social, ou seja, exerce sua função social perante a sociedade. Assim, somente o Estado possui elemento e também argumento para limitar seu poder de tributar, por diferentes motivos. A função social do Estado na tributação conduz a um financiamento legítimo de introdução do tributo na sociedade. O tributo tem por finalidade definida pela Constituição para servir os cidadãos, o Estado retribui os benefícios dos contribuintes e também cria benefício para toda a sociedade.

A função social do Estado para aplicação dos tributos passa por um princípio constitucional de grande importância para o ordenamento jurídico tributário, o da igualdade. Desse modo, o mais relevante que pode-se extrair do princípio da igualdade é o estabelecimento de uma igualdade entre os cidadãos perante a norma legal.

1.1 O SURGIMENTO E A EVOLUÇÃO DO TRIBUTO

O tributo tem origem muito antiga, acompanhou a evolução do homem, e a criação das primeiras sociedades. Os relatos indicam que o tributo teve sua manifestação de forma voluntária como o surgimento da sociedade de classes. Assim, na antiguidade, o produto da arrecadação de tributos destinado, de uma forma geral, para utilização em armamento dos exércitos e também para a promoção de festas.

O instinto do ser humano em relação ao vocábulo tributo passa por uma análise de que seja logo um sacrifício ou mesmo uma penalidade da qual muitas vezes não se pode escusar. E desse modo, o presente raciocínio relacionado ao tributo não encontra totalmente sem sentido, na medida em que, historicamente, desde início da organização da sociedade humana, as diversas formas de penalidades (tributos) foram impostas pelo Estado e também aceitas pelo bem comum.

Na concepção social, a tributação passa como uma fase em que o primeiro tributo suportado pelo homem comum foi à vontade de conviver harmonicamente em sociedade. Assim, a abdicação da vontade individual, tem como finalidade de ceder à vontade da coletividade ou do outro e, ainda cabe ressaltar que esse outro é capaz de permutar a sua vontade em detrimento da sociedade, certamente, é um dos mais relevantes tributos. Outro ponto dessa concepção social é o sacrifício religioso, no qual é feito às divindades, considerando outra forma diferente de tributação praticada pela humanidade ao longo do tempo.

Cabe observar, segundo Balthazar (2006), logo depois, as contribuições tributárias passaram a ser compulsórias, ou seja, os tributos são obrigatórios, no caso de que os vencidos de guerra eram obrigados a entregar uma parte ou o total de seus bens adquiridos aos seus vencedores.

Nesse sentido, a realidade histórica descrita em relação ao tributo mostra a necessidade de que tributo ocorreu mesmo antes de sua concepção por meio de norma jurídica imposta pelo Estado. Assim, Balthazar (2006) relata que o tributo foi exigido de uma forma que não adveio de um enquadramento normativo-jurídico.

A partir da experiência histórica, a evolução do tributo possibilita sua compreensão da sua gênese como forma de impor a contribuição compulsória aos

vencidos de guerra. Assim, Balthazar (2006, p.17), define de forma clara: “situa que a primeira experiência tributária se observou da necessidade do custeamento de guerras pelo Estado, razão pelo qual se exigiu dos súditos esse tipo de encargo”.

Na civilização hebraica, a tributação tinha a ideia ligada ao sacrifício, em que a lei obrigava a todos o sacrifício do pagamento de certas contribuições aos levitas. Essa forma de tributação era instituída pelo poder constituído diretamente por Deus, em obediência ao mandamento da Bíblia Sagrada. (Malaquias, 3:8-12)

A ideia da tributação praticada pelo povo hebreu não discutia a posição soberana de Deus. Assim, a sua vontade, no caso de oferecer o sacrifício não tinha encargo de barganha, mas um instrumentalizador do amor retributivo de Deus. A Bíblia traz o instituto do dízimo como a entrega de um décimo de todo o ganho aferido pelo cidadão. Desse modo, definido no livro de Levítico 27: 30-33.

Todas as dízimas do campo, da semente do campo, do fruto das árvores são do Senhor. Porém, se alguém das suas resgatar alguma coisa, acrescenta o seu quinto sobre ela. No tocante a todas as dízimas de vacas e ovelhas, de tudo o que passar debaixo da vara, o dízimo será santo ao senhor. Se fizer alguma troca, tanto o animal quanto o substituto se tornarão consagrados e não poderão ser resgatados.

Nesse sentido, o tributo ofertado pelos hebreus possuía um valor ético, tendo em vista a maneira humana de dar o dízimo a Deus como forma de sua retribuição, com seu pecado perdoado e suas relações íntimas com Deus. Apesar disso, a forma de contribuição do dízimo tenha uma representação de isonomia, essa tributação, atualmente, é condenada pela teoria do direito tributário.

Com a intensificação das relações sociais se desenvolviam e a sociedade começava a organizar-se e ganhar maior complexidade, a cobrança de tributos foi se incorporando, cada vez mais, na vida cotidiana das pessoas. Visto que, a cobrança de taxas e contribuições deixou a forma esporádica ou condicionada a determinados fatos específicos para possuir uma dimensão de caráter duradouro e mais pecuniário.

Nesse processo de intensificação, o ordenamento jurídico de Roma, as normas fiscais foram influenciadas pela grande expansão mercantil. Nesse processo de expansão das normas fiscais, pode-se observar que os primeiros institutos tributários de Roma, o *tributum* que, na análise de Balthazar (2006, p.32) menciona como “de um modo bastante diferente do que acontecia em outras realidades da

época, parece, ao que tudo indica, que a instituição de tal imposto teria sido aceita pela sociedade romana através de uma espécie de consenso”.

A estratégia do *tributum* na sociedade romana tinha um pilar baseado em uma prestação extraordinária paga garantir que a República romana enfrentassem situações de emergências, dentre elas, principalmente, as despesas geradas pelas guerras. A formulação do complexo sistema tributário romano aponta como dos elementos caracterizadores de sua experiência, da mesma forma, que propiciado como o uso constante para financiar inúmeras iniciativas bélicas romanas.

Na Idade Média, segundo (Lopes, 2012), o sistema de tributação era definido e cobrado como se fosse obrigação ou dívida dos servos para com os seus senhores feudais. Com isso, quem não pagasse o devido tributo poderia ser preso ou mesmo morto. A vida das pessoas estava voltada, apenas, para atender às vontades e às necessidades dos senhores feudais. Assim, o povo tinha uma vida miserável.

A transição da Idade Média para a Moderna trouxe grandes transformações que a humanidade jamais tinha visto. O período foi caracterizado através da capacidade de introdução de uma nova ideologia de desenvolvimento econômico e também científico. A ética social e a técnica celebraram uma união incondicional para evidenciar o humanismo típico.

A tributação no Brasil Colônia era destacada pela cobrança por Portugal do “quinto” sobre as pedrarias, as “dízimas” de todos os produtos e os “direitos alfandegários” da colônia que incidiam sobre toda mercadoria, seja importada ou exportada. Assim, de acordo com Moraes (2000, p.108-109):

O primeiro tributo que surgiu no Brasil foi o quinto ou vintena (20%), tributo antigo, cobrada a quinta parte de todas as tomadas, tesouros ou descobertas, presente em Portugal desde 1316, sendo cópia de instituição muçulmana que buscava recursos nos despojos dos inimigos vencidos nas batalhas.

Os aspectos da tributação na colônia se deram da exploração do pau-brasil, na qual o impulso se intensificou com a perda do monopólio do comércio com as Índias. Desse modo, a cobrança do quinto era a forma do Estado português garantir recursos oriundos de tudo que era descoberto na colônia.

No período das Capitanias Hereditárias foi estabelecido a maneira mais típica cobrar tributos no país. Nessa época surgiu o imposto sobre o consumo,

quando se iniciou a cobrança do Imposto de Consumo. Além disso, verificou a existência de uma política fiscal injusta com grande violência e desigualdade na cobrança dos tributos no período colonial.

Nesse sentido, os diversos atos tributários agressivos (desproporcionais e injustos) da tributação geraram grande revolta das camadas populares. Devido à concentração do poder nas mãos de poucos no período colonial a captação de recursos tributários foi visto pela população como contribuição para abastecer os “bolsos” de seus governantes, e não para promover o bem-estar da população. Tudo isso, teve como consequência o surgimento de movimentos antitributários, a exemplo, a Inconfidência Mineira no Brasil.

A organização deficiente na arrecadação de tributos contribuiu para agravar esse fato social ocorrido na colônia, pois não existia a proporcionalidade e isonomia alguma na cobrança dos impostos, fazendo com que a população, na maioria das vezes, desprovidas de recursos, tivesse obrigações demasiadamente altas em detrimento das condições de vida.

Com a decretação do Ato Adicional de 1834, pela Lei nº 16, de 12 de agosto, na qual foram traçados os limites e os fundamentos do Direito Tributário Nacional. Assim, a reforma tributária feita no país foi destacada por vários dispositivos regulamentares, e sucederam-se as disposições de criação, alteração e supressão de tributos, modificando, dessa maneira, as competências tributárias do período imperial.

O sistema tributário do Brasil republicano ganhou contornos modernos, resultando que os recursos públicos tivessem a finalidade e a justificação de proporcionar ao Estado as receitas indispensáveis para atender as necessidades de seu povo. Assim, o tributo passou a ser considerado o mecanismo de obter receita para satisfazer as necessidades coletivas.

O tributo, atualmente, definido no art. 3º Código Tributário Nacional (CTN) como sendo “toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”. O conjunto de impostos e contribuições que o cidadão oferece ao Estado, na qualidade de contribuintes e sua cobrança está estabelecida por Lei para garantir o exercício da atividade tributária do Estado. O tributo como entidade financiadora de todas as atividades do Estado, por ter sua formação histórico-social, contribui para dar

margem às irregularidades, também para uma crescente descrença por parte da sociedade como um todo, em contrapartida dos benefícios recebidos.

A incerteza, a intranquilidade e a segurança do sistema tributário brasileiro são incompatíveis com uma economia que tenha pretensão de ser sólida, liberal, num país que precisa crescer, gerar novos empregos, e melhorar as condições de vida do cidadão.

1.2 A IMPORTÂNCIA DO TRIBUTO PARA O ESTADO

Os tributos passaram a contribuir para o financiamento de muitas tarefas ou atividades do Estado. Dessa forma, se torna cada vez mais difícil diferenciar a importância na contribuição entre o financiamento de missões internacionais e o que é estabelecido como um benefício ou serviço de interesse público geral para seus cidadãos.

Os diversos recursos providos pela tributação têm sido usados pelo Estado, assim como suas funções equivalentes no decorrer da história para realizar suas várias formas de feitos. O uso da tributação pelo Estado incluem gastos com material bélico, proteção da propriedade, infraestruturas (de manutenção de estradas, à execução de contratos), segurança, obras públicas, transferências sociais, e do funcionamento do governo.

Os Estados usam tributos de várias maneiras para financiar serviços sociais e públicos. Segundo Machado (2002, p. 67-68) define da seguinte forma:

No estágio atual das finanças públicas, dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Pode ser a arrecadação o seu principal objetivo, mas não o único. Por outro lado, segundo a lição prevalente da doutrina, também o tributo é utilizado como fonte de recursos destinados ao custeio de atividades que, em princípio, não são próprias de Estado, mas este as desenvolve, por intermédio de utilidades específicas, no mais das vezes com a forma de autarquia. É o caso, por exemplo, da previdência social, do sistema financeiro de habitação, da organização sindical, do programa de integração social, dentre outros.

Neste sentido, além destes serviços mencionados pelo autor, também se podem incluir os sistemas de ensino, os sistemas de cuidados de saúde, como também pensões para os idosos, seguro desemprego e transporte público. Além

disso, os sistemas de água, energia e de gestão de resíduos são comuns os serviços públicos. Os Estados destinam o uso dos tributos para forçar os vários produtores e empresários a investirem no processo de modernização da estrutura de investimento de seus empreendimentos.

Os Estados usam diversos tipos de tributos e variam suas taxas de acordo com a necessidade. Tudo isso é destinado com a finalidade de fazer a distribuição da carga fiscal entre os cidadãos ou as classes da população direta envolvida nas atividades tributáveis, ou seja, contribuintes. Além do mais, os tributos são aplicados para financiar empreendimentos de ajuda externa e militar, e também para influenciar o desempenho macroeconômico da economia, e da mesma forma para modificar diversos padrões de consumo, renda e emprego de um sistema econômico.

Por outro lado, a forma como os tributos são colocados na sociedade define o caráter de ser um imposto que o cidadão-contribuinte terá que pagar sem ter contrapartida específica por parte do Estado. Nesse entendimento, o tributo pago pelo contribuinte é, segundo Moraes (2007, p.833): “uma característica essencial do imposto é a inexistência de atividade estatal específica em favor do contribuinte, e sua incidência sobre fatos descritos em lei só pela atuação do contribuinte”.

É importante observar que o contribuinte não deve ter a pretensão de esperar um retorno pelo pagamento do imposto, ou seja, um benefício específico. O fato descrito pelo Alexandre de Moraes é típica atividade estatal em caráter *uti universi*, ou seja, destinada a beneficiar não só o contribuinte individual, mas também a população em geral. Desse modo, a atividade financeira do Estado se desenvolve em forma de receita, despesa, e gestão na forma como vai ser destinado os recursos para permitir a realização dos fins públicos.

O sistema tributário é estático. Ele não depende de opções governamentais de determinados grupos políticos ou mesmo ideologia política. O que pode mudar é a forma de governo para governo, em que a priorização de determinadas prestações materiais serão estabelecidas (saúde, educação, segurança etc.). Assim, para a criação de um sistema de tributação, um Estado deve fazer escolhas sobre a maneira de distribuição do tributo, sobre quem irá pagar impostos e quanto será pago, e como os impostos arrecadados serão gastos.

Nos Estados democráticos, onde o poder público elege os responsáveis para a criação do sistema fiscal, essas escolhas refletem o tipo de sociedade que

existe ou aquilo que o Estado deseja ser como uma sociedade ideal. Por outro lado, nos Estados onde a opinião pública não tem uma expressão significativa de influenciar sobre o sistema de tributário, este acaba por ser mais uma grande reflexão sobre os valores de quem detém o poder.

É de fundamental importância observar que o poder coercitivo do Estado é uma das peculiaridades do Direito Tributário, em que ele impõe ao cidadão-contribuinte a obrigatoriedade do pagamento do tributo, de modo a realizar o bem comum. Dessa forma, o que torna um contribuinte para o Direito Tributário seria a designação sobre como o cidadão irá incidir o ônus tributário, tendo em vista que o Estado define como será pago um tributo ou imposto, para que o Estado atenda suas reais despesas estatais.

A arrecadação de tributos no Estado brasileiro tem como fonte de financiar algumas obrigações, nas quais o Estado atua no desempenho mais importante, o de promover o bem comum. Além disso, o Estado atua como grande unificador da vontade popular e representando a população no processo de desenvolvimento social e econômico através da tributação.

Esta atividade arrecadação de tributos por parte do Estado tem como objetivo a manutenção das atividades estatais. Além disso, também ocorre a garantia de implantação e custeio de políticas sociais, trazendo benefícios direito ao cidadão, com vista à diminuição do grande abismo social existente na sociedade.

Os deveres do Estado, tanto no aspecto implícito como também explícito, vêm designados na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, assim denominados deveres constitucionais. Esses deveres estão bem definidos na Constituição Federal no art. 3º como construir uma sociedade justa, livre, garantir o desenvolvimento nacional, reduzir as desigualdades sociais. Esses objetivos são exatamente as obrigações que serão executadas pelo Estado para promover o bem-estar social nas diversas áreas de atuação.

Neste contexto, a necessidade de estudos da atividade tributária tem suma importância de natureza constitucional. A Constituição, por sua vez, não cria tributos, com exceção do imposto extraordinário de guerra, mas delimita os princípios para a sua criação. É de grande relevância que seja adotada medida que venha promover a sistemática da tributação no ordenamento jurídico brasileiro.

A importância dos tributos que incidem sobre as atividades das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte são relevantes, porém é algo difícil

de ser verificado na prática. O grande embaraço das leis tributárias dificulta a inserção das empresas no mercado, considerando o dinamismo que cada empresa precisa ter para continuar na atividade são de grande relevância para o Estado.

Tendo em vista, a análise dos estudos visando à unificação dos tributos em uma dimensão social. O processo de unificar tributos é de se considerar a identificação e a investigação do desenvolvimento social tendo por base o princípio da igualdade tributária, em que são determinadas as diretrizes de políticas tributárias para promover o bem-estar da sociedade, com o real significado da importância do tributo para o Estado.

1.3 A FUNÇÃO SOCIAL DO ESTADO

O Estado Moderno tem uma função eminentemente social, ou seja, de proporcionar a função de garantir aos seus cidadãos o bem comum, no qual consiste na efetivação dos direitos fundamentais. Contudo, esse papel não está sendo desempenhado de forma bem satisfatória. O papel do Estado vem, cada vez mais, sendo violado, em que se tem deixado de garantir a efetivação de direitos sociais para o seus cidadãos.

Em face dos direitos fundamentais que o Estado tem o dever de garantir ao cidadão, destaca-se o direito a dignidade da pessoa humana, princípio maior do Estado Democrático de Direito. A efetivação do princípio da dignidade da pessoa tem a finalidade de garantir o direito a uma vida digna, em que só será alcançada diante das mínimas condições de subsistência, ou melhor, através da efetivação de direitos fundamentais como o direito à vida, a saúde, a educação, a moradia, a segurança e muitos outros direitos de estabelecidos pelo ordenamento jurídico como direitos fundamentais de real necessidade do cidadão.

O Estado tem o dever de garantir ao cidadão o acesso aos direitos que lhe são oferecidos, assim, ele necessita de acesso aos bens, serviços, equipamentos públicos. Os direitos são inatos ao povo e decorrem da própria Constituição que precisa de uma vasta estrutura que permita agir em defesa dos direitos dos seus cidadãos. Dessa maneira, para a manutenção dessa estrutura, o Estado precisa de recursos financeiros e, os recursos são obtidos pela imposição

estatal de tributos pelo Estado, consolidando o Estado Fiscal com a finalidade de trazer retornos e benefícios para o cidadão-contribuinte.

Neste sentido, o princípio da dignidade da pessoa humana consiste dos fundamentos do Estado Democrático de Direito, está consagrado no artigo 1º da Carta Magna, na qual descreve:

Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos:

I – a soberania;

II – a cidadania;

III – a dignidade da pessoa humana;

IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;

V – o pluralismo político. (grifos nossos)

[...]

Assim, a dignidade da pessoa humana é o princípio de grande importância, nele está contido em um dos fundamentos do Estado que permeia todo o ordenamento jurídico constitucional, assim como o infraconstitucional, dessa forma constituir um valor de unificação dos Direitos e Garantias Fundamentais estabelecidos na Lei Maior, bem como o determinante de imposição positiva e negativa da atuação do Estado como grande relevância de garantir os fundamentos do Estado Democrático de Direito.

O princípio da dignidade da pessoa humana revela que o Estado existe em função do ser humano, e não de outra maneira, Segundo Sarlet (2001, p. 66) define da seguinte forma:

Consagrando expressamente, no título dos princípios fundamentais, a dignidade da pessoa humana como uma dos fundamentos do nosso Estado democrático (e social) de Direito (art. 1º, inc. III, da CF), o nosso Constituinte de 1988 – a exemplo do que ocorreu, entre outros países, na Alemanha -, além de ter tomado uma decisão fundamental a respeito do sentido, da finalidade e da justificação do exercício do poder estatal e do próprio Estado, reconheceu categoricamente que é o Estado que existe em função da pessoa humana, e não o contrário, já que o ser humano constitui a finalidade precípua, e não meio da atividade estatal.

Assim, o autor demonstra como o ser humano não é, apenas, o meio da atividade do Estado, mas sim a sua finalidade. Por isso, o Estado só pode ter a razão de existir se tiver objetivando atender aos diversos interesses da sociedade. Nesse mesmo pensamento Novellino (2010) coloca que:

A dignidade da pessoa humana não é um direito concedido pelo ordenamento jurídico, mas um atributo inerente a todos os seres humanos, independentemente de sua origem, raça, sexo, cor ou quaisquer outros requisitos. A consagração no plano normativo constitucional significa tão-somente o dever de promoção e proteção pelo Estado, bem como de respeito por parte deste e dos demais indivíduos.

A dignidade da pessoa humana de forma semelhante é elencada pelos autores como uma qualidade intrínseca e diferente de cada indivíduo. Assim sendo, o que lhe permite a garantia do respeito e enorme consideração por parte do Estado, conseqüentemente, pela sociedade. Tudo isso, cada cidadão tenha seus direitos fundamentais verdadeiramente reconhecidos como forma de garantir a efetivação do princípio da dignidade da pessoa humana.

Por outro lado, qualquer impedimento que seja alvo de ato desumano e vexatório que firam as condições mínimas de uma vida saudável deve ser combatido pelo Estado. Além disso, o princípio da dignidade da pessoa tem a finalidade de promover participação ativa no destino da própria existência da vida, sendo assim, em harmonia com todos os seres humanos. Nesse sentido, Silva (2005, p.105) contempla o referido princípio, assim:

Dignidade da pessoa humana é um valor supremo que atrai o conteúdo de todos os direitos fundamentais do homem, desde o direito à vida. “Concebido como referência constitucional unificadora de todos os direitos fundamentais [observam Gomes Canotilho e Vital Moreira], o conceito de dignidade da pessoa humana obriga a uma densificação valorativa que tenha em conta o seu amplo sentido normativo-constitucional e não uma qualquer ideia apriorística do homem, não podendo reduzir-se o sentido da dignidade humana a defesa dos direitos pessoais tradicionais, esquecendo-a nos casos de direitos sociais, ou invoca-la para construir ‘teoria do núcleo da personalidade’ individual, ignorando-a quando se trata de garantir as bases da existência humana”. Daí decorre que a ordem econômica há de ter por fim assegurar a todos existência digna (art. 170), a ordem social visará a realização da justiça social (art. 193), a educação, o desenvolvimento da pessoa e seu preparo para o exercício da cidadania (art. 205) etc., não como meros enunciados formais, mas como indicadores do conteúdo normativo eficaz da dignidade da pessoa humana.

Neste sentido, o princípio da dignidade da pessoa humana é o elemento de junção dos Direitos e Garantias Fundamentais, desta forma, serve como princípio básico para toda interpretação de qualquer norma constitucional.

A finalidade da função social do Estado é promover o bem comum, e este é está representado pelo somatório dos direitos fundamentais, nos quais são aglutinados pela dignidade da pessoa humana. Desse modo, incumbe ao Estado o

dever de agir na busca do bem comum, concretizando dos direitos dos seus cidadãos.

Para existir a garantia dos direitos fundamentais aos cidadãos, o Estado precisa de recursos financeiros para manter e permitir as diversas estruturas capazes de garantir a concretização desses direitos. Assim, esses recursos são obtidos por meio da tributação, pela imposição de tributos. Tudo isso, representando a função fiscal dos tributos.

A concretização dos direitos pelo Estado não ocorre, apenas, pela obtenção de recursos, mas por meio de várias ações de intervenção no domínio econômico visando de certa forma permitir que a coletividade tenha o acesso aos direitos fundamentais. Essa é forma da função extrafiscal dos tributos, na qual desenvolvimento dessa revela que os tributos deixam de possuir o seu caráter arrecadatório, para ter uma função social.

1.4 A FUNÇÃO SOCIAL DO TRIBUTO

A Constituição é a lei fundamental de um Estado, contém normas referentes à sua estruturação, à formação dos poderes, à forma de governo, à distribuição de competências, à previsão de direitos, às garantias sociais e aos deveres dos cidadãos. Desse modo, a importância da Constituição fica clara, quando se faz um voo panorâmico sobre o constitucionalismo no Brasil, pois a cada movimento político, a Constituição sofreu modificações.

A Constituição de 1988 foi elaborada em meio a um momento altamente conturbado na História do Brasil, com o fim da ditadura militar, por isso, ecoava um grito por uma Constituição mais justa e humanitária. Assim, a Constituição de 1988 trouxe uma maior gama de direitos sociais e liberdades da história das Constituições brasileiras. Dessa forma, ficou conhecida como a “Constituição cidadã”.

Nesse sentido, o Estado é o conjunto de três elementos indissociáveis: povo, território e governo, e foi criado com a finalidade de realizar o bem comum. Assim, essa definição poderia ser a de um grande ideal para promover o bem estar na sociedade, a qual seria possível o pleno desenvolvimento da potencialidade

humana, onde seria financiada através do recolhimento de valores para custear as necessidades das pessoas.

A função social dos tributos permite afirmar que o tributo não possui apenas uma finalidade, arrecadatória. Tem por finalidade também proporcionar o alcance das metas por parte do Estado, ou melhor, realizar os seus fins destinados à assistência ao cidadão, isso representando a sua função social.

Na realidade, implica dizer que os recursos oriundos da arrecadação do tributo deve ser usado para garantir aos cidadãos os direitos assegurados pela Constituição. Esses direitos podem ter como destinação específica assegurar os direitos fundamentais, com a possibilidade de o Estado cumprir com a sua função social, na qual é a garantia do bem comum.

Na mesma linha de raciocínio, pode-se afirmar que a função social do tributo tem se constituído na satisfação das necessidades sociais da população. Dessa maneira, destacam-se a alimentação, saúde, vestuário, moradia, educação, acesso ao trabalho, livre iniciativa, livre concorrência, assim como na distribuição do patrimônio e das rendas.

No entendimento de que a socialização dos tributos, ou seja, o tributo desempenhando a sua função social através de diversos mecanismos para ser aplicado como instrumento social é possível, dessa forma, desenvolver uma política social justa. Essa política que tenha o alcance necessário para as aspirações dos cidadãos, e também alcançar às finalidades do Estado se prestou a desenvolver como está estabelecido na sua Constituição, ou seja, promover o bem comum.

Em face da função social aplicada ao tributo, a constituição promove diversas determinações constitucionais que retratam o fim social do tributo, no qual deve atender a função social, a fim de atingir este objetivo conforme estabelece o artigo 3º, III e IV:

Art. 3º: Constituem objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil:

[...]

III- erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais;

IV- promover o bem de todos, sem preconceito de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação. (grifos nossos)

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 123/2006 tem seu respaldo constitucional no art. 146, inciso III da Constituição Federal, na qual unificou os

tributos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. A regulamentação do tratamento diferenciado para essas empresas visa atender a função social baseado no art. 3º da Carta Magna, propondo a finalidade de promoção da função social do tributo.

A Lei Complementar nº 123/2006 dispõe sobre a proteção, e defesa das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Por isso, é grande importância para o crescimento econômico através de incentivos tributários a garantia da permanência dessas empresas no mercado. Como também, o estímulo da economia do país nos mais variados aspectos.

As Microempresas e Empresas Pequeno Porte representam atualmente grande parte do mercado. Elas que são responsáveis por girar a roda da economia, desse modo, gerando emprego e renda para a população brasileira em todas as classes sociais. Assim, a função social visa atrair mais incentivos para essas empresas diante de um mercado concorrencial, nas quais precisam estar bem estruturada e organizada para poder concorrer em posição de igual em relação às grandes empresas.

A Constituição Federal menciona em tratamento favorecido, o faz em atendimento ao porte das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte beneficiadas no Programa Super Simples, e assim, também com a finalidade de incentivar a manutenção de suas atividades no mercado. A edição da Lei Complementar nº 123/2006, o qual instituiu o Super Simples consagra o dispositivo constitucional de tratamento diferenciado veio como um regulamento estabelecido pela Emenda Constitucional nº 42, visando atender a grande necessidade de maior inserção das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no mercado.

Apesar da grande discussão no Brasil sobre a elevada carga tributária é bastante antigo, porém essa realidade precisa ser mudada. Segundo o Instituto Brasileiro de Planejamento Tributário (IBPT, 2013), pesquisa realizada com os 30 (trinta) países com a maior carga tributária, o Brasil possui 36,02% (trinta e seis vírgula zero dois por cento) de carga tributária. Em comparação com os países desenvolvidos como a Suécia, Finlândia e Noruega que são: 44,05% (quarenta e quatro vírgula zero cinco por cento) 43,40% (quarenta e três vírgula quarenta por cento) e 43,20% (quarenta e três vírgula vinte por cento), respectivamente. Estes países possuem uma carga de tributária muito elevada na arrecadação de tributos

em relação ao Produto Interno Bruto (PIB) comparado com a realidade da carga tributária brasileira.

A carga tributária brasileira de 36,02% (trinta e seis vírgula zero dois por cento), segundo a pesquisa do IBPT mostra que o Brasil continua sendo o pior país retorno dos valores arrecadados em prol do bem estar da sociedade. Nesse sentido, a carga tributária brasileira é bem menor comparado a de países desenvolvidos, e estes países são o que dão maiores retornos à saúde, educação e segurança pública, o mesmo não se pode dizer da tributação brasileira. Neste contexto, os benefícios tributários oriundos da unificação dos tributos para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, de acordo a Lei Complementar nº 123/2006 são de grande importância para a promoção da função social do tributo.

A carga tributária envolve diversos tributos arrecadados pelas três esferas de governo, a União, os Estados, o Distrito Federal e Municípios. A carga tributária brasileira é tão extensa e complexa, é de grande importância à verificação do tratamento diferenciado dado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte traz como elemento de motivação que o Estado Social promove.

Nesse mesmo sentido, Ribeiro e Gesteiro (2008) lecionam que o tributo é uma ferramenta indispensável ao Estado, assim define:

O tributo como instrumento de política econômica conjuntural e estrutural tornou-se uma ferramenta indispensável no Estado contemporâneo. Em realidade, no estabelecimento das políticas de estabilização macroeconômica, de crescimento, de pleno emprego, de estabilidades de preços e de equilíbrio exterior, o tributo surge como um dos mecanismos indispensáveis para a atuação do Estado. Essa perspectiva permite um quadro interno estável a partir do qual a inserção internacional ocorrerá em bases sólidas.

Nesta perspectiva de implementação de políticas públicas em que se permitam uma maior efetivação dos direitos dos cidadãos, o tributo tem surgido como instrumento definidor de políticas públicas na busca de garantir o bem comum, ou seja, como meio de efetivação da função social do Estado na Tributação.

2 O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

A Constituição Federal de 1988 consagra os princípios gerais do Sistema Tributário Nacional, assim, define as limitações ao poder de tributar, a competência para a criação de tributos e a repartição das receitas tributárias. Aos entes federados, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, a Lei Maior outorgou o poder de criar, modificar ou extinguir os vários tributos, por meio de lei, de acordo com as diretrizes vigentes estabelecidas.

Dessa maneira, a ilustração da hierarquia da legislação tributária nacional tem como base um edifício planejado em forma de pirâmide, o qual o seu cume é a Constituição Federal. Em segundo lugar, encontram-se as Leis Complementares, dentre elas, o Código Tributário Nacional (CTN), no qual contém as normas gerais aplicáveis à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, pertinentes aos tributos, fixando a norma tributária aos fatos geradores e seus principais aspectos tributários.

Em terceiro lugar, no sistema tributário encontram-se as normas ordinárias que constituem as Leis Ordinárias da União, Estados, Distrito Federal e Municípios, dependendo da sua competência tributária, nas quais criam os tributos. Desse modo, viabilizando os diversos princípios e regras estabelecidos pelos níveis hierárquicos superiores, direcionando detalhadamente os direitos e também as obrigações dos contribuintes.

A Constituição Federal traz 18 de seus artigos (do 145 ao 162 Título VI, Capítulo I) ao Sistema Tributário Nacional, segundo Kiyoshi Harada (2007, p.313):

O sistema tributário nacional é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, inserido no sistema jurídico global, formado por um conjunto unitário e ordenado de normas subordinadas aos princípios fundamentais reciprocamente harmônicos, que organiza os elementos constitutivos do Estado, que outra coisa não é senão a própria Constituição.

O sistema tributário nacional sendo um conjunto de normas com elementos organizados. Segundo Harada (2007) o que existe é um sistema parcial, ou seja, sistema constitucional tributário inserido no sistema global, o sistema constitucional brasileiro.

2.1 O TRIBUTO NA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

A Constituição Federal em seu art. 3º, III e IV descreve a função social do Estado, segundo a Lei o Estado tem a função social de erradicar a pobreza, a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais, com isso promover o bem de todos, sem preconceitos de origem raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

A criação do sistema tributário bem regulamentado se dá para o fim de conseguir do cidadão uma forma de contribuição para o bem comum, esta forma de contribuição tem finalidade de incluir todos, mesmo de formas diferentes na contribuição. A Constituição Federal não tem só finalidade de criar o Estado, mas também enumera e garante os vários direitos fundamentais do cidadão. No caso de matéria tributária, na Constituição estão inseridos inúmeros princípios e normas estabelecidas que disciplinam a ação do Estado de exigir tributos.

Nos termos da Constituição Federal a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, possuem competências delimitadas. Essas pessoas jurídicas de direito público *sus* mencionadas tem atuação no interesse do cidadão, ora intervém no interesse da sociedade, ou entre pessoas jurídicas titulares de competência tributária para instituir tributos.

A Constituição tem definidos em seus artigos de 150 a 152, os princípios fundamentais do direito constitucional em matéria tributária, nos quais foram descritos da seguinte forma: Princípio da Legalidade art. 150 I; Princípio da Isonomia art. 150 II; Princípio da Irretroatividade art. 150 III “a”; Princípio da Anterioridade art. 150 III “b”; Princípio da Proibição de confisco art. 150 IV; Princípio da Liberdade de tráfego art. 150 V; Princípio das Imunidades art. 150 VI e o Princípio das outras limitações arts. 151 e 152.

Neste sentido, os princípios acima mencionados estão presentes entre os artigos inicialmente descritos sobre o sistema tributário nacional, destacando que a Constituição em regra não institui tributos, mas estabelece as diretrizes de competência para repartição dos entes federativos, e que permite que os mesmos instituem em consonância com princípio da reserva legal.

Em relação às limitações constitucionais ao poder de tributar é de uma importância que toda atividade do Estado é regulamentada por normas jurídicas.

Dessa forma, ao cidadão, é permitido fazer tudo aquilo que a lei não proíbe, por outro ângulo, ao administrador público, só é permitido fazer o que a lei autoriza de forma bem expressa.

A Constituição Federal tem assegurado ao cidadão garantias contra a ação abusiva por parte do Estado, limitando o seu poder de tributação. A Carta Magna de 1988 consagra uma série desses princípios, a saber:

Art.150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

I – exigir ou aumentar tributos sem lei que os estabeleça;

II – instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrarem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos;

III – cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

c) antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou, observado o disposto na alínea b;

IV – utilizar tributo com efeito de confisco;

V – estabelecer limitações ao tráfego de pessoas ou bens por meio de tributos interestaduais ou intermunicipais, ressalvada a cobrança de pedágio pela utilização de vias conservadas pelo poder público; Função social dos tributos ;

VI – Instituir impostos sobre:

a) Patrimônio, renda ou serviços, uns dos outros serviços;

b) Templos de qualquer culto;

c) Patrimônio, renda ou serviços dos partidos políticos, inclusive suas fundações, das entidades sindicais dos trabalhadores, das instituições de educação e de assistência social, sem fins lucrativos, atendidos os requisitos da lei;

d) Livros, jornais, periódicos e o papel destinado a sua impressão. (grifos nossos)

Essa garantia dada ao cidadão em relação ao poder de tributar do Estado impede que os tributos sejam instituídos por ente que não detém competência para instituir. No regime democrático, os direitos e garantias fundamentais constituem uma proteção dos contribuintes, assim atua como freios para limitar o poder de tributação do Estado.

No sistema tributário, a Constituição prevê quais são os tributos de competência de cada ente político da Federação. Dessa forma, nenhum outro tributo poderá ser criado além daqueles que estão previstos no texto constitucional.

Assim, trata do sistema tributário de competência tributária privativas de cada ente federado, segundo Machado (2009, p.293), define:

A atribuição de competência para instituir impostos constitui uma forma de limitação do poder de tributar, na medida em que, ao determinar quais são os impostos que podem ser criados pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, a Constituição delimita o campo fático que pode servir de suporte a esses impostos. Define o denominamos o âmbito constitucional de cada imposto.

Neste contexto, Machado (2009 p.293) menciona que a Constituição descreve a norma em que cada uma das pessoas jurídicas tem a competência para a respectiva instituição dos tributos e demais impostos. Assim, a Competência da União, de acordo com a Constituição está estabelecida no art. 153, a saber:

Art. 153. Compete à União instituir impostos sobre:

- I** – importação de produtos estrangeiros;
- II** – exportação, para o exterior, de produtos nacionais ou nacionalizados;
- III** – renda e proventos de qualquer natureza;
- IV** – produtos industrializados;
- V** – operações de crédito, câmbio e seguro, ou relativas a títulos ou valores mobiliários;
- VI** – propriedade territorial rural;
- VII** – grandes fortunas, nos termos de lei complementar. (grifos nossos)

Os Estados e o Distrito Federal possuem competências para a instituição de impostos no art. 155 da Constituição sobre:

Art. 155. Compete aos Estados e ao Distrito Federal instituir impostos sobre:

- I** – transmissão causa mortis e doação, de quaisquer bens ou direitos;
- II** – operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, ainda que as operações e as prestações se iniciem no exterior;
- III** – propriedade de veículos automotores. (grifos nossos)

No art. 156 da Constituição está previsto a competência para os Municípios instituir impostos sobre:

Art. 156. Compete aos Municípios instituir impostos sobre:

- I** – propriedade predial e territorial urbana;
- II** – transmissão inter vivos, a qualquer título, por ato oneroso, de bens imóveis, por natureza ou acessão física, e de direitos reais sobre imóveis, exceto os de garantia, bem como cessão de direitos a sua aquisição;
- III** – serviços de qualquer natureza, não compreendidos no art. 155, II, definidos em lei complementar. (grifos nossos)

Apesar da competência privativa de cada ente da federal para instituir tributos no texto constitucional. Essa garantia permite uma exceção, no caso dos

impostos federais, em que rol do art. 153 não é exaustivo. Uma vez que, a União possui também a competência residual, mediante Lei Complementar, para instituir novos impostos: “desde que sejam não cumulativos e que não tenham fato gerador ou base de cálculo próprios dos discriminados na Constituição,” (CF, art. 154, I).

A união possui competência para instituir os impostos extraordinários, “na iminência ou no caso de guerra externa, [...] compreendidos ou não em sua competência tributária, os quais serão suprimidos, gradativamente, cessadas as causas de sua criação.” (CF, art. 154, II).

Por outro lado, em relação aos Estados, Distrito Federal e Municípios, as competências privativas são bem definidas e exaustivas. Desse modo, em nenhuma hipótese esses federados poderão instituir quaisquer tipos de impostos fora do âmbito estabelecido pela Constituição, ressalva a possibilidade de Emenda Constitucional (EC).

É preciso analisar em relação às competências privativas para instituir empréstimos compulsórios é privativa da União, art. 148. Em relação às contribuições especiais são privativas da União conforme o art. 149, ressalvada a competências dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para instituírem a cobrança da contribuição previdenciária dos seus servidores, privativa de cada ente federado, art. 149, § 1º. Os Municípios e do Distrito Federal poderão instituir contribuição de Iluminação, observando o disposto no art. 150, I e III. O parágrafo único do art. 149-A menciona que é facultada a cobrança da contribuição de iluminação pública na fatura de consumo de energia elétrica.

2.2 O PRINCÍPIO DA IGUALDADE E DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA APLICADA AO TRIBUTO

A Constituição Federal de 1988 elenca no capítulo dos direitos fundamentais um dos grandes pilares do ordenamento jurídico, o princípio da igualdade. Assim, o artigo 5º relata: “Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no país a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes”.

Entretanto, a Constituição ao longo de todo o seu texto constitucional normativo, demonstra preocupação com o princípio da igualdade tanto na sua forma material e efetiva. Assim, no Preâmbulo da Constituição Federal de 1988 previu a instituição de um Estado Democrático, no qual é destinado a assegurar a igualdade e a justiça como macro valores do Estado brasileiro:

Nós, representante do povo brasileiro, reunidos em Assembleia nacional constituinte para instituir um Estado democrático, destinado a assegurar o exercício dos direitos sociais e individuais, a liberdade, segurança, o bem-estar, o desenvolvimento, a igualdade e a justiça como valores supremos de uma sociedade fraterna, pluralista e sem preconceitos, fundada na harmonia social e comprometida, na ordem interna e internacional, com solução pacífica das controvérsias, promulgamos, sob a proteção de Deus, a seguinte Constituição da República Federal do Brasil.

Registra-se ainda, que se encontra também o princípio da igualdade material no artigo 3º da Carta Magna, que prevê como objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil: “erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais”; e “promover o bem de todos sem preconceitos, de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação”.

Neste sentido, no ordenamento jurídico brasileiro, o princípio da igualdade precisa ser entendido na sua forma efetiva, no qual os desiguais serão tratados desigualmente, na medida de suas desigualdades, sendo vedada apenas a diferenciação arbitrária, sendo que o tratamento desigual nos casos desiguais é atributo do próprio comum do conceito de Justiça.

Em relação à matéria tributária, cumpre ressaltar que a desigualdade na lei se produz no momento que a norma diferencia do modo de tratamento não

razoável ou arbitrário um tratamento específico a pessoas diversas, ou seja, contribuintes. Assim, o art. 150, II da Constituição:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: II - Instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente, proibida qualquer distinção em razão de ocupação profissional ou função por eles exercida, independente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos. (grifos nossos)

Nesse contexto, o princípio da igualdade norteia o dinamismo do tratamento diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, na qual a Lei Complementar nº 123/2006 introduziu no ordenamento jurídico a unificação dos tributos com base no fundamento da garantia de sobrevivência dessas empresas no mercado. Segundo Moraes (2009, p.37), relata o princípio da igualdade da seguinte forma:

O princípio da igualdade consagrado pela constituição opera em dois planos distintos. De uma parte, frente ao legislador ou ao próprio executivo, na edição, respectivamente, de leis, atos normativos e medidas provisórias, impedido que possam criar tratamentos abusivamente diferenciados a pessoas que encontram-se em situações idênticas. Em outro plano, na obrigatoriedade ao intérprete, basicamente, a autoridade pública, de aplicar a lei e atos normativos de igualitária, sem estabelecimento de diferenciações em razão de sexo, religião, convicções filosóficas ou políticas, raça, classe social.

Com base no mesmo raciocínio em relação ao princípio da igualdade o Supremo Tribunal Federal (STF) tem o posicionamento jurisprudencial da Lei nº 9.317/1996 em relação ao tratamento diferenciado do Simples Nacional, foi revogada pela Lei Complementar nº 123/2006. O Tribunal prolatou o Acórdão em que afirma:

ACÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. SISTEMA INTEGRADO DE PAGAMENTO DE IMPOSTOS E CONTRIBUIÇÕES DAS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE. CONFEDERAÇÃO NACIONAL DAS PROFISSÕES LIBERAIS. PERTINÊNCIA TEMÁTICA. LEGITIMIDADE ATIVA. PESSOAS JURÍDICAS IMPEDIDAS DE OPTAR PELO REGIME. CONSTITUCIONALIDADE. 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, afastando do regime do SIMPLES aquelas cujos sócios têm condição de disputar o mercado de trabalho sem assistência do Estado. Ação direta de inconstitucionalidade julgada improcedente. (STF, Tribunal Pleno, ADI 1.643/DF, Rel. Min. Maurício Corrêa, j 05.12.2002, DJ 14.03.2003).

A Confederação Nacional das profissões Liberais ajuizou a ação no STF com o argumento de que a exclusão das sociedades de profissões de profissionais liberais do programa agredia o princípio da igualdade. Cabe observar que foi aprovado no dia 02 de julho de 2013 no Senado, o Projeto de Lei do Senado nº 105/2011, o qual estende os benefícios do Programa Super Simples aos Advogados. Esta medida vai trazer maior formalidade para o mercado da advocacia com a unificação dos tributos, visto que esses profissionais liberais são responsáveis pelo segmento de prestação de serviços com grande crescimento de emprego e renda para economia.

Assim, o Tribunal considerou que a decisão tem o objetivo de um tratamento diferenciado as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte proporcionando melhores condições para elas concorrerem no mercado com as grandes empresas, evitando deste modo, o abuso do poder econômico das empresas maiores, diminuindo a informalidade e conseqüentemente, mantendo essas empresas como grande geradora de empregos no país.

Em seu voto, o Ministro Maurício Corrêa relata que as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativo às profissões já regulamentadas não sofrem impactos domínio das grandes empresas no mercado. Por este motivo não se encontra no mercado informal. Em razão do preparo técnico e profissional, os sócios dessas profissões têm plena condição de disputar o mercado de trabalho.

Nesse entendimento jurisprudencial, a decisão coloca o sistema de tributação no parâmetro de um tratamento diferenciado decorrente do princípio da igualdade relacionado diretamente com princípio da capacidade contributiva. Este princípio é mencionado por Carrazza (2001, p.65) da seguinte forma:

O princípio da capacidade contributiva hospeda-se nas dobras do princípio da igualdade e ajuda a realizar, no campo tributário, os ideais republicanos. Realmente, é justo que quem, em termos econômicos, tem muito pague, proporcionalmente, mais imposto do que quem tem pouco. Quem tem mais riqueza, deve, em termos proporcionais, pagar mais imposto do que quem tem menor riqueza. Noutras palavras, deve contribuir mais para a manutenção da coisa pública. As pessoas, pois, devem pagar impostos na proporção dos seus haveres, ou seja, de seus índices de riqueza.

O princípio da capacidade contributiva passa por ideais constitucionais de grande importância de que a contribuição deve ser de quem possui maior riqueza,

sendo assim, analisado as condições de cada cidadão proporcionalmente a sua renda. Desse modo, o princípio é definido na Constituição no art. 145, §1º:

Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: **§1º** Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados 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 patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. (grifos nossos)

Neste sentido, o princípio da capacidade contributiva tem a finalidade de justiça fiscal e também social. Dessa forma, exige-se mais de quem possui maior condição econômica e isenta ou reduz a incidência tributária para os contribuintes que têm capacidade econômica menor. O princípio da capacidade contributiva está atrelado ao imperativo da redistribuição de renda, quando define a condição de cada contribuinte.

Em atendimento ao respaldo desse princípio, a legislação tributária vigente deve ter uma aplicação de alíquotas diferenciadas e efetuar redução parcial ou total da base de cálculo do tributo, conforme o caso. Dessa maneira, objetivando que o tributo esteja o mais próximo possível da real capacidade de cada contribuinte (em relação ao seu pagamento de tributos).

O tratamento diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte exige uma obediência ao princípio da capacidade contributiva respaldado na condição de cada empresa. O princípio da capacidade contributiva possui a finalidade de promover a função social do tributo, em que o Estado realiza da forma estabelecida pelo princípio da igualdade tributária.

Nesse sentido, o processo de unificação dos tributos oriundo da Lei Complementar nº 123/2006 não se configuraria como uma espécie de dispositivo discriminatório ou de preferência. É discriminatório sim, mas por se tratar de uma discriminação positiva (lícita), uma vez que plenamente justificável em face das diferenciações entre pequenas e médias empresas em relação às empresas de grande porte. Assim, o legislador verificando a função social que as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte possuem no mercado, tem contribuído para reduzir as desigualdades sociais.

O Estado deve estar atendo de modo a dispensar tratamento diferenciado para os diferentes na exata medida de sua desigualdade. Em face da grande

distinção entre Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, e grandes empresas, a desigualdade tem se baseado nos preceitos constitucionais dos artigos 170 e 179 da Constituição. O tratamento diferenciado para Microempresa e Empresas de Pequeno Porte busca a redução das desigualdades sociais e econômicas oriundas de um mercado muito competitivo. Assim, deve-se proceder a uma distinção bastante atenta às peculiaridades existentes entre os portes das empresas, tendo sempre em vista o valor da igualdade de condições, presente na norma constitucional.

A grande inovação da unificação dos tributos como uma das alternativas para diminuir a exclusão social, através da Lei Complementar nº 123/2006, possui fundamento constitucional no princípio da igualdade. Assim, Mello (1999, p.10), coloca de forma bem clara:

A Lei não deve ser fonte de privilégios ou perseguições, mas instrumento regulador da vida social que necessita tratar equitativamente todos os cidadãos. Este é o conteúdo político-ideológico absorvido pelo princípio da isonomia e juridicizado pelos textos constitucionais em geral, ou de todo modo assimilado pelos sistemas normativos vigentes.

Nesse sentido, o autor coloca que a Lei é instrumento regulador da vida social. Diante disso, a Lei Complementar nº 123/ 2006 introduz a visão igualitária de um tratamento diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Com os incentivos para essas empresas tornarem mais competitivas no mercado, elas adquirem condições de modificar a realidade social, seja através da geração de novos postos de empregos, ou de outra maneira de incentivos por parte do Governo para gerir suas atividades.

A referida Lei possui o tratamento diferenciado para as Microempresas e Empresas de Porte com base de atingir a função social aplicada ao tributo, e também a regulamentação do dispositivo do artigo 146 da Constituição Federal, contemplando seus pilares no princípio da igualdade tributária.

Assim, o tratamento diferencia para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte é decorrente também do princípio da capacidade contributiva. Dessa forma, a instrução jurídica irá realizar verificação da capacidade do contribuinte de contribuição com os cofres públicos, assim, seria a capacidade de pagamento de imposto em relação à riqueza que o contribuinte possui.

Todavia, a satisfação de suas necessidades de existência humana, considerando que esta capacidade contributiva traria o excedente que pode ser absorvido pelo Estado, sem redução do padrão de vida do contribuinte e também sem prejudicar as suas diversas atividades econômicas que o contribuinte possa exercer na sociedade.

A capacidade contributiva, não pode ser vista como caminho para desviar-se do princípio da legalidade, mas deve se complementar. Quando se tratar do direito tributário os princípios são limitação ao poder de tributar, no qual tem respaldo constitucional. Assim, tanto o princípio da legalidade quanto o da capacidade contributiva precisam ser vistos como um limite ao poder arbítrio dos governantes.

A capacidade contributiva está relacionada com o princípio da dignidade da pessoa humana, o qual é um dos fundamentos da Lei maior (princípio universal que serve de fundamento a todos os direitos humanos), ou seja, em termos bem compreensíveis pode ser dito que a dignidade plena é inerente à pessoa humana, e desta forma, afasta a ideia de que o Estado tem grande predominância sobre a liberdade individual das pessoas.

Em relação ao princípio da isonomia tributária em si, cabe aduzir que, consoante o artigo 150, inciso II, da Magna Carta, o que traz a baila o aludido princípio, é vedado que seja instituído. Mello (1999, p.29-30) relaciona o princípio da igualdade com a discriminação:

É inadmissível, perante a isonomia, discriminar pessoas ou situações ou coisas (o que resulta, em última instância, na discriminação de pessoas) mediante traço diferencial que não seja nelas mesmas residentes. Por isso, são incabíveis regimes diferentes determinados em vista de fator alheio a elas; quer-se dizer: que não seja extraído delas mesmas.

Neste sentido, o autor destaca que não pode haver discriminação em relação às situações, coisas ou pessoas diferenciadas. Assim, não pode ter um tratamento mais favorável ou desfavorável juridicamente que possa privilegiar alguém em detrimento do direito de outra pessoa. Mas pode existir sim, discriminação, desde que a justificativa seja a necessidade de tratamento diferenciado em face de condições diferenciadas.

No entendimento do princípio da igualdade perante a lei, as desigualdades apenas seria inconstitucionais quando pudesse ser conduzida ao crescimento econômico do país e à redistribuição da renda nacional ou se

discriminarem em razão de raça, de cor, religião, ocupação profissional, função, etc. Mas existem diversas ofensas ao princípio da igualdade entre pessoas com igual capacidade contributiva. Todas essas desigualdades implicam em afronta a igualdade tributária em face da Constituição Federal.

A igualdade de todos perante a lei deve ser considerado em sentido de proporcionalidade. Uma vez que, seria um grande absurdo que todos os contribuintes pagassem o mesmo tributo. Dessa forma, na tributação, o princípio da igualdade tributária, às vezes, pode confundir com o princípio da capacidade contributiva.

É de grande importância perceber que o princípio da igualdade e o princípio da capacidade contributiva andam um ao lado do outro. Em outras palavras, para que o princípio da igualdade tributária possa ter seu campo de ação respeitado é preciso que os contribuintes, ou beneficiários, que possuam igual capacidade contributiva sejam tratados de forma igual. Desse modo, aqueles contribuintes que não detêm igual capacidade contributiva precisam ser tratados de forma desigual. Sendo assim, o princípio da isonomia tributária se tornará plenamente efetivado.

2.3 OS TRIBUTOS EM ESPÉCIES

A palavra “tributo” tem origem do latim *tributum*. Ela diz significa àquilo que, por dever ou obrigação é pago ao Estado. Nesse sentido, Código Tributário Nacional (CTN) define tributo no art. 3º: “Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada”.

Os tributos são devidos a um ente público, ou seja, a União, o Estado, o Distrito Federal ou o Município com o fundamento jurídico no poder soberano do ente tributante. Assim, os tributos têm a sua finalidade de servir como meio de atendimento às necessidades financeiras do Estado, no qual este possa promover realização de sua função social.

O Sistema Tributário Nacional, segundo Silva (1992 p.41) tem embasamento em dois pressupostos fundamentais: a consolidação dos impostos de igual natureza em figuras unitárias, levando-se em conta suas bases econômicas; e a existência de 04 (quatro) sistemas tributários independentes e autônomos: o federal, o estadual, o municipal e do Distrito Federal.

No Sistema Tribunal Nacional, o tributo é gênero de que são espécies os impostos, taxas e as contribuições de melhoria. Essa é a definição clássica de acordo com o art. 5º, CTN. No entendimento a luz da Constituição, as espécies tributárias são: impostos, taxas, contribuição de melhoria, empréstimo compulsório, contribuições sociais do art. 149 da Constituição e do art. 195 da Carta Magna.

A enumeração do art. 5º do CTN encontra-se superada pela ordem constitucional, na qual amplia o campo da análise tributária, conforme o Capítulo I do Título VI da Constituição Federal (arts. 145 a 162), tendo em vista que os princípios tributários encontra espalhados em todo texto constitucional.

O cidadão contribuinte costuma designar por imposto toda e qualquer exigência imposta pelo poder do Estado. Não obstante, o imposto possui um conceito bem mais restrito, assim, sendo uma das espécies de tributo previstas pela Constituição Federal.

Dessa maneira, o imposto é a quantia em dinheiro exigida pelo poder estatal, a qual deverá ser paga pelo contribuinte, seja pessoa física ou jurídica a fim de promover o atendimento das despesas feitas em virtude do interesse comum da sociedade, sem levar em conta as considerações das diversas vantagens de ordem pessoal ou particular do contribuinte. Segundo o CTN, art. 16, “imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte”.

As taxas de polícia e de serviços são tributos relacionados a atuações estatais. Assim, se o serviço público estiver à disposição do contribuinte surge à obrigação tributária, por ser compulsória, mesmo que não utilizada. Conforme a definição de taxas pelo Art. 77 CTN, diz a respeito: As taxas “têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição”.

Desse modo, o art. 77 do CTN admite a existência de duas modalidades diferentes de taxas: Taxas de fiscalização, no qual decorre do exercício do poder de

polícia do Estado. Como exemplo, têm-se as taxas de publicidade, de localização de estabelecimento comercial e taxa de licença para construção de imóveis, cobradas pelos Municípios; e as Taxas de serviços que, na verdade, são as que têm como fato gerador a utilização de serviços públicos específicos. Assim, a taxa de emissão de passaporte, a taxa de coleta de lixo, a taxa para emissão de certidão de bons antecedentes, dentre outras.

A contribuição de melhoria é uma espécie de tributo que “é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado”, conforme de o art. 81 do CTN. A justificativa da natureza jurídica está no princípio da vedação ao enriquecimento sem causa. Assim, não pode ser interesse do Estado patrocinar a valorização de imóveis particulares, e dessa forma, o enriquecimento de determinado cidadão, em relação aos outros.

As contribuições melhoria possuem em comum em relação às taxas o fato de ser tributo vinculado a uma prestação do poder estatal. Entretanto, essas duas espécies de tributo se diferem em dois pontos significativos: pressupõem a realização de obra pública e não serviços públicos e também depende de um fator intermediário importante, o valor do imóvel.

A contribuição de melhoria pode ser instituída e cobrada por quaisquer dos entes tributantes, União, Estados, Distrito Federal e Municípios, desde que, necessariamente, que seja realizada a obra pública que dá pilares de sustentação do fato gerador dessa espécie tributária.

Os empréstimos compulsórios elencados no art. 148, I e II da Constituição são decretados privativamente pela União. Ademais, o aspecto mais importante e diferenciador desta espécie tributária é ser restituível, ou seja, o tributo pago precisa ser devolvido para contribuinte. Porém, também requer capacidade contributiva e lei complementar que o estabeleça.

Os empréstimos compulsórios estabelecido na Constituição Federal não mencionou claramente o fato gerador do empréstimo compulsório, assim poderá a lei eleger um fato específico, determinado ou escolher a mesma base de imposição relacionada a outros tributos.

Tratando de competência privativa da União, somente ela pode instituir empréstimos compulsórios por meio de Lei Complementar e, ainda assim, em uma

das seguintes hipóteses previstas no art. 148 da Lei Maior: “atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência”; “no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional”.

As contribuições sociais são instituídas tanto pela União como pelos estados membros e pelos municípios. São de competência exclusiva da União (CF, art. 149, *caput*), para instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas. Estados Membros e Municípios têm competência para instituírem contribuição social, no caso de seus respectivos servidores, que será descontada para custeio, em benefício destes, de sistemas de previdência e assistência social (CF, art. 149, § 1º).

A contribuição social é a fonte de financiamento do sistema de seguridade social, responsável pelos serviços prestados pelo Estado em decorrência dos direitos sociais presentes no texto constitucional (CF, arts. 194 a 195).

2.4 A FUNÇÃO EXTRAFISCAL DO TRIBUTO

A grande parte dos tributos tem uma destinação de ser criada com finalidade específica de arrecadação fiscal. Desse modo, o Estado precisa de recursos financeiros para realizar suas finalidades frente às despesas oriundas da intervenção na sociedade. Assim, a fiscalidade, ou o caráter fiscal do tributo, evidencia a importância que a finalidade arrecadatória pode ensejar na criação de grande parte das situações arrecadatórias do sistema tributário brasileiro. Contudo, quando se tem uma instituição de espécie tributária com propósito que vai mais além da função arrecadatória, pode-se dizer que essa espécie é dotada de um viés extrafiscal.

A função extrafiscal dos tributos possui grande destaque no momento em que o Estado passou a assumir diversas atribuições por força das carências e necessidades sociais da sociedade, o qual ocorre com o advento do Estado Social. Dessa maneira, para existir o atendimento das grandes demandas da sociedade é feito com o uso de instrumentos políticos e econômicos. Em relação à necessidade

do uso da função extrafiscal dos tributos possui relevância de destaque na intervenção do Estado no ambiente social e econômico que atende a sociedade.

Neste sentido, o tema da extrafiscalidade do tributo tem enorme relevância na atualmente, levando em conta todas as discussões sobre o direito tributário, e em especial, no entendimento moderno de que as urgências por demandas sociais estão, cada vez mais, crescentes, e as crises econômicas possui dimensões imprevisíveis, assim como a dinâmica sócio-política apresenta grande complexidade na atualidade.

A extrafiscalidade é um advento do Estado Social e tem como missão criar as condições para que o Estado agilize de uma forma bem facilitada sua tarefa de garantir direitos de grande importância ao interesse público através da tributação. Assim, Berti (2003, p.36-37) relaciona que sempre deve prevalecer o interesse público sobre o privado:

A extrafiscalidade é corolário do Estado Social e tem por missão criar condições para que o Poder Público tenha facilitada a sua tarefa de preservar alguns valores que são muito caros à sociedade, cuja realização é de fundamental importância, sobretudo com forma de satisfazer ao interesse público que sempre deve preponderar sobre o interesse privado. Tal escopo é o fim do Estado e também o meio para o desenvolvimento efetivo de um Estado de Direito que realize a justiça fiscal. Evidentemente, há parâmetros para a realização destes fins, todos muito bem definidos na Constituição, geralmente sob a forma de enunciados conhecidos como “Princípios Constitucionais Tributários” ou “Limitações Constitucionais ao Poder de Tributar”. Desta forma, é possível afirmar que a extrafiscalidade foi objetivada pelo legislador constituinte, tanto que o mesmo previu regras específicas para estimular seu uso, contudo sempre guardados o respeito e a adequação ao Sistema Tributário como um todo.

Neste contexto, ao observar o tratamento do aspecto extrafiscal dos tributos tem que o objetivo é a busca do desenvolvimento social e também econômico, no momento em que a intervenção nos domínios econômicos e sociais pode ser efetivada através do estímulo a produção.

Tudo isso, possui como consequência o aumento na geração de postos de emprego, ou de outra forma, ocorrer o reconhecimento de grande parcela da população, devido a seu elevado grau de pobreza, devem permanecer protegidas, ou isentas da incidência de tributos específicos para garantir o desenvolvimento social.

A tributação realizada através de critérios político-econômicos tem se baseado nos efeitos da tributação sobre a repartição de encargos públicos e,

consequentemente na redistribuição da renda nacional. Assim, qualquer possibilidade de usar a técnica de tributação extrafiscal pressupõe o estudo dos efeitos de cada tributo ou imposto, considerando as conjunturas e as tendências de ordem eminente econômica.

A intervenção do Estado por meio de tributos extrafiscais pode desencadear a utilização do tributo como interferência na economia privada, estimulando setores e atividades econômicas em determinadas regiões. Nesse sentido, Machado (2009, p.68), relata a função do tributo no poder interventivo do Estado:

No estágio atual das finanças públicas, dificilmente um tributo é utilizado apenas como instrumento de arrecadação. Pode ser a arrecadação seu principal objetivo, mas não o único. Por outro lado, segundo lição prevalente na doutrina, também o tributo é utilizado como fonte de recursos destinados ao custeio de atividades, que em princípio, não são próprias do Estado, mas este as desenvolve, por intermédio de entidades específicas.

A função extrafiscal dos tributos tem seu fundamental objetivo quando ocorre à interferência no domínio econômico, ela condiciona que o tributo busque um efeito diverso da função simplesmente arrecadatória de recursos financeiros. Além do mais, a política extrafiscal do tributo precisa ser realizada com maior rapidez, assim, para que possa ter a eficácia de produzir a intervenção necessária no domínio econômico.

Dessa maneira, a extrafiscalidade do tributo deve ser utilizada de modo bem flexível, no sentido que possa ser alterada a legislação sem demora e considerando os princípios constitucionais da tributação, e em especial, os princípios da legalidade e anterioridade tributária.

A utilização de tributos com função extrafiscal mostra-se possível de diversas maneiras, inclusive em casos aparentemente improváveis, como ocorre nos casos de impostos de importação, de exportação e sobre operações financeiras. Nessa lógica, é de grande importância as ações necessárias do poder interventivo do Estado, no sentido de que possam ser alcançados os setores que são objetivos da atuação da função extrafiscal.

O Estado tem utilizado a extrafiscalidade nos tributos como meio de intervenção em setores sociais e econômicos, demonstrando várias formas de diversificação das práticas estatais para interferir diretamente na sociedade. Como

exemplo, tem-se a redução de impostos para os eletrodomésticos, nos produtos como geladeiras e fogões, estimulando e facilitando a aquisição desses bens de primeira necessidade para a população e fomentando o comércio.

A tributação extrafiscal existente na forma praticada se caracteriza quando possibilita várias maneiras de uso e manejo dos tributos, assim, com a finalidade de atingir objetivos diversos da simples arrecadação por parte do Estado. De certa forma, leva em consideração a situação econômica do país no momento da implantação da política extrafiscal do tributo.

Portanto, a extrafiscalidade dos tributos possui como principal finalidade a intervenção na economia, ou seja, nas relações de produção, consumo, e circulação de riquezas. Visa, nestes termos, a promoção da consecução dos fins do Estado social, no qual nesse contexto se confundem com a efetividade dos direitos fundamentais garantidos pela Constituição.

2.5 A EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 42

A Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro 2003 teve por objetivo operacionalização da norma constitucional contida no artigo 179 da Carta Magna, na qual introduziu algumas mudanças no artigo 146 do texto constitucional, e também acrescentou o artigo 94 do ADCT - Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, com isso, abriu o caminho para a edição da Lei Complementar nº 123 que viria a ser promulgada em 15/12/2006.

Art 146. Cabe à lei complementar:

I- dispor sobre conflitos de competência, em matéria tributária, entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios;

II- regular as limitações constitucionais ao poder de tributar;

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

a) definição de tributos e de suas espécies, bem como, em relação aos impostos discriminados nesta Constituição, a dos respectivos fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes;

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.

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 diferenciadas 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 contribuintes." (NR)

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. (grifos nossos)

Nesse sentido, o presente dispositivo constitucional, segundo Harada (2006), é a matriz e o principal fundamento da Lei Complementar nº 123/2006, no que concerne à implantação do "regime tributário diferenciado para as Microempresas e Empresas Pequeno Porte em relação aos tributos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Conhecido como Super Simples" este sistema tem "aplicação cogente nas três esferas políticas, respeitada a opção do contribuinte". Segundo ele, o texto final da Lei Complementar tornou-se bastante complexo, senão confuso, em virtude as diversas emendas apresentadas pelo Congresso Nacional ao Projeto de Lei original.

Foi introduzido o parágrafo único do art. 146 da Constituição, na qual dispõe sobre a possibilidade desta lei complementar, referida no art. 146, III, d, criar um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios observando o disposto em seus incisos.

Com esta inovação da emenda constitucional está em consonância com o inciso XXII do art. 37, que também foi realizada pela Emenda Constitucional. Simplificando a fiscalização, arrecadação e cobrança dos entes públicos ao mesmo tempo em que facilita o pagamento para o contribuinte.

A Emenda cria o art. 146-A foi criado com a finalidade de inibir, por lei complementar tributária especial, as possíveis tentativas de desequilibrar a concorrência, como criação de monopólios, oligopólios, cartéis, prática de "dumping", etc. A exigência de Lei Complementar para este fim é restrita aos

Estados, ao Distrito Federal, aos Municípios, visto que a União pode criar normas de igual objetivo por lei ordinária.

O tratamento diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte já estava presente no artigo 179 da Magna Carta de 1988, na qual está inserido no Capítulo que faz referência aos princípios gerais da atividade econômica, que dispõe:

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.

Todas essas medidas estabelecidas pela Emenda Constitucional nº 42/2003 encontram fundamento respaldado na Constituição Federal no art. 179, no sentido de que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão um tratamento diferenciado para essas empresas, com a finalidade de incentivar suas obrigações administrativas, previdenciárias, trabalhistas, e em especial, as tributárias.

3 ASPECTO DA TRIBUTAÇÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006: O CASO DO SUPER SIMPLES

O Programa Super Simples surgiu da necessidade do sistema tributário nacional tornar efetiva a concretização dos princípios constitucionais do favorecimento às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, da simplificação e da redução das obrigações dessas empresas. Dessa maneira, também o tratamento jurídico diferenciado a essas empresas está estabelecido, conforme os dispositivos expressamente no art.170, IX e no art.179 da Constituição Federal.

A criação de regras para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte traz a eficácia de sua aplicação baseado no princípio da isonomia tributária. O princípio da isonomia é um dos princípios basilares de fundamentação do sistema tributário nacional, ou seja, uma norma de Direito Tributário deve ter incidência igual para aqueles a que estão subordinados ao tratamento tributário.

Nesse sentido, em relação ao caso das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, em face do art. 150, II da Constituição Federal, o legislador deve conferir um tratamento tributário desigual, com a finalidade de equilibrar as relações que essas empresas possuíam no mercado concorrencial.

Além disso, o princípio da isonomia tributária, assim como qualquer outro princípio estabelecido na Constituição, não pode ter a interpretação isoladamente, na sua forma literal. Desse modo, deve ser levada em consideração a interpretação e aplicação em cada caso específico, com a atuação de outros princípios relevantes que sejam eficazes para garantir a finalidade a que se destina com respaldo constitucional.

O Programa Super Simples é a garantia da efetivação dos princípios constitucionais tributários condicionados ao tratamento dado às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Vale destacar que os princípios previstos no texto constitucional, desde a promulgação de seu texto original não possuíam efetivação. O novo sistema de tributação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte afasta ou limita, mesmo que parcialmente, a eficácia de outros princípios, mas torna efetivos vários aplicados a essas empresas no ordenamento jurídico brasileiro.

3.1 CONCEITO DE MICROEMPRESA E EMPRESA DE PEQUENO PORTE

A Lei Complementar nº 123/2006 ao definir os conceitos de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte deu nova roupagem à Lei 10.406/2002, conhecida como o “novo” Código Civil Brasileiro. Esta Lei Complementar nº 123/2006, em seu art. 3º, prescreve que:

Art. 3º Para os efeitos desta Lei Complementar, consideram-se microempresas ou empresas de pequeno porte a sociedade empresária, a sociedade simples, a empresa individual de responsabilidade limitada e o empresário a que se refere o art. 966 da Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002 (Código Civil), devidamente registrados no Registro de Empresas Mercantis ou no Registro Civil de Pessoas Jurídicas, conforme o caso, desde que:

I - no caso da microempresa, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e

II - no caso da empresa de pequeno porte, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais).
(grifos nossos)

Na nova perspectiva da Lei Complementar nº 123/2006 em relação sistema anterior de tributação, o Simples Federal, que foi instituído pela Lei Nº 9.317/1996, permite a opção de várias empresas que se encontrava fora do Simples Federal possa aderir ao programa Super Simples. Assim como também, várias Empresas de Pequeno Porte que fossem consideradas Microempresas, visto que os valores limites de cada faixa foram dobrados pela referida Lei Complementar.

Em relação ao que está previsto no dispositivo legal, a conceituação da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte é de acordo com a receita bruta, na qual segue um enquadramento. Assim, esse enquadramento encontra-se dotado de caráter dinâmico, pois, de acordo com a Lei Complementar nº 123/2006 é designado pelo Conselho Gestor à avaliação da necessidade de revisão dos valores do enquadramento na receita bruta, nos termos do art. 1º, § 1º da referida Lei.

É de fundamental importância observar que receita bruta legalmente conceituada para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte tem como produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia. Assim, não se inclui as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

No caso da empresa iniciar suas atividades no próprio ano-calendário, os limites serão proporcionais ao número de meses em que a microempresa ou empresa de pequeno porte houver exercido atividade, inclusive as frações de meses.

Nesse sentido, existe uma grande diferença do Simples Federal para as Microempresas e para as Empresas de Pequeno Porte. Contudo, existe a mesma sistemática anterior do Simples Federal em relação ao início das atividades dessas empresas no próprio ano-calendário. A Lei Complementar nº 123/2006, trouxe no presente cálculo as frações de meses no art. 3º, §2º, no qual é vedado expressamente no Simples Federal.

O enquadramento mencionado no art. 3º, § 3º, da Lei Complementar nº 123/2006 explicita que “o empresário ou da sociedade simples ou empresária como microempresa ou empresa de pequeno porte bem como o seu desenquadramento não implicarão alteração, denúncia ou qualquer restrição em relação a contratos por elas anteriormente firmados”. Nesse entendimento, o exercício da atividade empresarial está resguardado, e garante a segurança jurídica necessária para o desenvolvimento dos pequenos negócios dessas empresas.

No desenquadramento, a regra geral prevista no art. 3º, §6º, da Lei Complementar nº 123 tem seguido o princípio de que, na incidência das Microempresas e Empresas de Pequeno porte incorrer em algumas situações descritas nos incisos do §4º do art. 3º da Lei Complementar nº 123/2006, o qual não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto. Dessa forma, será excluída do regime de privilégio, com efeitos no mês seguintes da ocorrência da situação de impedimento.

Por outro lado, nesse caso de retroatividade, a Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que for desenquadrada da definição do art. 3º, I e II, ficará sujeita ao pagamento da total ou da diferença dos respectivos impostos e contribuições devidos em conformidade com as normas gerais de incidências tributárias. Logo, acrescidos, apenas de juros de mora, quando for efetuado antes do início de procedimento de ofício. Dessa forma, é facultada a entidade empresária excluída do Programa Super Simples a opção pelo recolhimento do Imposto de Renda, e também da contribuição social sobre o lucro líquido na forma do lucro presumido ou do lucro real ou anual.

3.2 O PROGRAMA SUPER SIMPLES

O Direito sempre precisa ser voltado para serviço de realização dos valores e dos princípios constitucionais consagrado na Lei Maior. Ademais, é função e dever do Estado com base nos pilares constitucionais a continuação do processo de produção de normas que agrega os valores da liberdade, livre iniciativa e livre concorrência, e também da igualdade. Tudo isso, com o controle do Estado das relações econômicas, nas quais podem ser vivenciados conforme o Direito brasileiro.

Nesse sentido, em relação à realidade da ordem econômica, para que exista a igualdade é preciso que seja possível à consideração das desigualdades entre os agentes econômicos, ou melhor, o reconhecimento de que existe uma diferença entre grandes e pequenos empresários no mercado.

Assim, o ordenamento jurídico possuem normas que buscam a finalidade de tutelar os pequenos empresários, em detrimento dos demais. Essas normas são garantidas para que eles possuam acesso e permaneça atuando no mercado, desse modo, se possa garantir a livre iniciativa, a livre concorrência e a igualdade no mercado competitivo. Vale salientar que, a Lei Complementar nº 123/2006, define esse tratamento diferenciado em seu art. 1º, a seguir exposto:

Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere:

- I** - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias;
- II** - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias;
- III** - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão. (grifos nosso)

Esse tratamento diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte conduzido pela referida lei realiza a facilitação do exercício da atividade empresarial, a qual proporcionará a redução dos custos e recolhimento de impostos em menor quantia analisando cada empresa especificamente sob a ótica de sua capacidade contributiva.

Na verdade, no Direito brasileiro, o critério para definir as Microempresas e as Empresas de Pequeno Porte está condicionado ao seu faturamento. Na atualidade, esta definição vem descrita no Art. 3º, da Lei Complementar nº 123/2006, que define como Microempresa aquela pessoa jurídica que tenha auferido receita bruta até R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) em um ano-calendário e, Empresa de Pequeno Porte aquela que tenha auferido receita bruta entre R\$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e R\$ 3.600.000,00 (três milhões e seiscentos mil reais) em um ano-calendário.

A Lei Complementar nº 123/2006, além da conceituação da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, também cria o sistema chamado como Super Simples, ou seja, Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições Federais, Estaduais e Municipais das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Introduzido no ordenamento jurídico como meio da forma (positivada) de tratamento tributário diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte em conformidade com os princípios e fundamentos da Constituição Federal.

Dessa maneira, as empresas com margem de faturamento estabelecido dentro dos limites do art. 3º, I e II da Lei Complementar nº 123/2006 precisam ser abrangidas pelo novo regime jurídico destinado as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Com isso, essas empresas passam a serem assistidas por um tratamento fiscal diferenciado instituído pelo Super Simples. Este critério está conforme fundamentos constitucionais sob os aspectos quantitativos de natureza objetiva, nos quais determina o fator de enquadramento de Microempresas ou Empresa de Pequeno Porte.

Por outro lado, além de atender aos requisitos quantitativos de natureza objetiva, estabelecidos no art. 3, incisos, I e II, da Lei Complementar é preciso está ligado diretamente as características pessoais do contribuinte, ou seja, critérios qualitativos de natureza subjetiva.

Esses critérios de natureza subjetiva dizem respeito à distribuição do capital, à forma de composição societária da empresa à atividade desenvolvida, ou à natureza das operações. Por isso, não é preciso apenas o enquadramento de estar dentro do limite da receita bruta anual prevista no art. 3º, inciso, I e II, para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte para usufruírem do Programa Super Simples, mas também está condicionada a distribuição do capital da societária

empresária. Assim, essas empresas não poderá fazer o uso do tratamento diferenciado de recolher os imposto e contribuições na forma prevista no art. 17 da Lei complementar nº 123/2006:

Art. 17. Não poderão recolher os impostos e contribuições na forma do Simples Nacional a microempresa ou a empresa de pequeno porte:

I - que explore atividade de prestação cumulativa e contínua de serviços de assessoria creditícia, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, gerenciamento de ativos (**asset management**), compras de direitos creditórios resultantes de vendas mercantis a prazo ou de prestação de serviços (factoring);

II - que tenha sócio domiciliado no exterior;

III - de cujo capital participe entidade da administração pública, direta ou indireta, federal, estadual ou municipal;

IV – (REVOGADO)

V - que possua débito com o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS, ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual ou Municipal, cuja exigibilidade não esteja suspensa;

VI - que preste serviço de transporte intermunicipal e interestadual de passageiros;

VII - que seja geradora, transmissora, distribuidora ou comercializadora de energia elétrica;

VIII - que exerça atividade de importação ou fabricação de automóveis e motocicletas;

IX - que exerça atividade de importação de combustíveis;

X - que exerça atividade de produção ou venda no atacado de:

a) cigarros, cigarrilhas, charutos, filtros para cigarros, armas de fogo, munições e pólvoras, explosivos e detonantes;

b) bebidas a seguir descritas:

1 – alcoólicas;

2 – refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;

3 – preparações compostas, não alcoólicas (extratos concentrados ou sabores concentrados), para elaboração de bebida refrigerante, com capacidade de diluição de até 10 (dez) partes da bebida para cada parte do concentrado;

4 – cervejas sem álcool;

XI - que tenha por finalidade a prestação de serviços decorrentes do exercício de atividade intelectual, de natureza técnica, científica, desportiva, artística ou cultural, que constitua profissão regulamentada ou não, bem como a que preste serviços de instrutor, de corretor, de despachante ou de qualquer tipo de intermediação de negócios;

XII - que realize cessão ou locação de mão-de-obra;

XIII - que realize atividade de consultoria;

XIV - que se dedique ao loteamento e à incorporação de imóveis;

XV - que realize atividade de locação de imóveis próprios, exceto quando se referir a prestação de serviços tributados pelo ISS;

XVI - com ausência de inscrição ou com irregularidade em cadastro fiscal federal, municipal ou estadual, quando exigível. (grifos nossos)

A Lei Complementar nº 123/2006 em seu art. 17 lista várias situações em que as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte não poderão recolher os impostos e contribuições com este regime simplificado. Nesse caso, essas empresas ficam sujeitas ao regime geral de tributação, ou seja, o pagamento dos tributos será

individualizado. Contudo, as empresas podem gozar dos benefícios não tributários da Lei Complementar nº 123/2006, uma vez que elas se enquadram na definição do art. 3º, I e II, pois a vedação é apenas parcial, em relação à utilização do regime diferenciado de tributação.

No que toca ao tratamento tributário diferenciado às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, a Lei Complementar nº 123/2006, é específica e impede que outras empresas (que não as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte) se beneficiem do tratamento diferenciado. Segundo art. 3º, § 4º, alteração feita pela Lei Complementar nº 128/2008, não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado do Programa Super Simples a pessoa jurídica estabelecida conforme o § 4º do art. 3º. Nesse caso, a vedação é plena, pois, essas empresas não se enquadram no conceito de Microempresas e Empresas de Pequeno Porte definido no art. 3º, I e II da Lei Complementar nº 123/2006.

O sistema do Super Simples foi instituído com a finalidade de realizar os valores democráticos positivados no sistema republicano por meio dos princípios e também das regras extraídas dos dispositivos constitucionais dos Art. 170, IX; Art. 179 e Art. 146, alínea d, da Lei Maior.

Dessa maneira, a forma de promoção da igualdade de condições entre os diversos os agentes econômicos são garantia dada pela Constituição. Esse tratamento diferenciado exige dos entes da federação: a União, o Estado, o Distrito Federal e os Municípios uma tributação favorecida, simplificação de deveres administrativos, facilitação do acesso ao crédito para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Contudo, na interpretação literal das prescrições elencadas do Art. 17 da Lei Complementar nº 123/2006 tem-se a extração de tratamento como uma vedação parcial na forma de tributação. Assim, existem ainda vários fatores determinantes de discriminação na presente na Lei Complementar nº 123/2006, no sentido de que não autorizados pela Constituição Federal em relação às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

A Lei Complementar nº 123/2006 foi criada com finalidade de promover um tratamento tributário diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Desse modo, trata-se de uma forma, na verdade, indireta de intervenção na ordem econômica, visando à destinação de garantir a positivação dos valores protegidos pela Carta Magna. Portanto, a concessão de tratamento

diferenciado para essas empresas retratar de condições materiais igualitárias, e desta maneira propiciar os diversos atributos de concorrência justa no mercado.

3.3 OS BENEFÍCIOS DO PROGRAMA SUPER SIMPLES

O Programa Super Simples introduzido pela Lei Complementar nº 123/2006, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte possui uma abrangência bem maior que o Simples Federal, Lei nº 9.317/96, sistema de tributação anterior para essas empresas. O Super Simples cria benefícios para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte em todos os segmentos da economia brasileira, e principalmente, estabelece um novo regime de tributação para as empresas optantes pelo regime tributário unificado.

Esse tratamento favorecido e dispensado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte abrange o âmbito dos Poderes da União, dos Estados e Municípios, em especial no que se refere: “à apuração e ao recolhimento dos impostos e das contribuições da União, dos Estados, do Distrito federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias”. Conforme o inciso I do art. 1º da Lei Complementar nº 123/2006.

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 123/2006 em relação ao Simples Federal (Lei nº 9.317/96) alcança também Estados, Distrito Federal e Municípios. Contrariamente, diferente de como ocorria no Simples Federal, a Lei Complementar nº 123/2006 abriu um leque para o empresário ou a Sociedade Empresária se enquadrar na definição do art.3º, I e II de Microempresa e Empresas de Pequeno Porte.

O Programa Super Simples ultrapassa o âmbito da União e adentra de forma significativa, nos poderes dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. A introdução do Super Simples no ordenamento jurídico brasileiro, o legislador tem um entendimento de haver uma maior agregação de benefícios para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte optantes pelo novo regime de tributação.

O ponto de destaque do novo regime de tributação na Lei Complementar nº 123/2006 na comparação com o sistema de tributo do Simples Federal, é que o sistema de tributação do Simples Federal tinha um alcance bem limitado. No

Simples Federal, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que optaram pelo regime só tinham os benefícios dos impostos e contribuições da União, os quais são: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ; Contribuição para o Pis/Pasep; Contribuição sobre o Lucro Líquido – CSLL; Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – CONFINS; Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI; Contribuição Patronal Previdenciária.

Dessa maneira, a novo sistema de tributação do Programa Super Simples contempla todos os impostos e contribuições citados e mais o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços e sobre Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal – ICMS de competência dos Estados e também o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, na qual sua competência destinada aos Municípios. Com a inclusão do ICMS e do ISS no novo sistema de tributação evita a dependência dos empresários em relação à boa vontade do Estado ou Município assinasse convênios com a União para a inclusão no regime antigo, regulado pela Lei nº 9.317/96.

A grande inovação introduzida pela Lei Complementar nº 123/2006 é a gestão do tratamento diferenciado e favorecido para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, no qual destina a satisfação da efetividade da nova Lei. Dessa forma, o tratamento diferenciado e favorecido para essas empresas será gerido, conforme o art. 2º da Lei Complementar:

Art. 2º O tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte de que trata o art. 1º desta Lei Complementar será gerido pelas instâncias a seguir especificadas:

- I** - Comitê Gestor do Simples Nacional, vinculado ao Ministério da Fazenda, composto por 4 (quatro) representantes da Secretaria da Receita Federal do Brasil, como representantes da União, 2 (dois) dos Estados e do Distrito Federal e 2 (dois) dos Municípios, para tratar dos aspectos tributários; e
- II** - Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, com a participação dos órgãos federais competentes e das entidades vinculadas ao setor, para tratar dos demais aspectos, ressalvado o disposto no inciso III do caput deste artigo;
- III** - Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios, vinculado ao Ministério do Desenvolvimento, Indústria e Comércio Exterior, composto por representantes da União, dos Estados e do Distrito Federal, dos Municípios e demais órgãos de apoio e de registro empresarial, na forma definida pelo Poder Executivo, para tratar do processo de registro e de legalização de empresários e de pessoas jurídicas. (grifos nosso)

Nesse sentido, a gestão do Programa Super Simples passou por uma grande reforma em relação à Lei nº 9.317/96, com bases em possíveis experiências negativas que decorreram de falhas na prática adotada na gestão dos benefícios auferidos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte na Lei nº 9.317/96 levou o legislador a criar um Comitê Gestor do Simples Nacional vinculado ao Ministério da Fazenda, com representantes da União, Estados e Municípios para tratar de aspectos tributários. Assim como, o Fórum Permanente das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte e também o Comitê para Gestão de Registro da Rede Nacional para Simplificação de Registro.

A unificação da arrecadação dos tributos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte trouxe um aumento na base de arrecadação e a eficiência da fiscalização dos tributos, federais, estaduais e municipais, assim respeitadas à competência de cada um, sem violar os direitos e garantias constitucionais tributárias. Dessa maneira, acompanha ainda uma diminuição da carga tributária. Assim, Silva e Limiro (2008, p.57), definem:

Todos os entes políticos ganham com a unificação simplificada do recolhimento e dos registros fiscais e contábeis inerentes aos tributos. Com isso economizam a estrutura administrativa necessária para o exercício da atividade de fiscalização e arrecadação destes. Caminhando no mesmo sentido, tornam-se mais eficientes.

A unificação dos tributos na Lei Complementar nº 123/2006 nas três esferas, União, Estados e Municípios tanto trouxe benefício para estes entes políticos, no sentido de que a forma de organização do sistema de arrecadação e fiscalização da atividade tributária torne-se mais eficiente. Assim, como também promove um maior mecanismo para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, no qual consegue reunir o recolhimento dos tributos em único documento de arrecadação, dos 08 (oitos) impostos e contribuições pagos pelos Microempresários e Empresários de Pequeno Porte.

Ao passo que facilita o fim da burocracia fiscal do recolhimento dos principais tributos, em que se tem maior peso na atividade empresarial de forma unificada. A redução nos impostos para essas empresas podem estimular várias pessoas o desejo de abrir o seu próprio negócio e entrar no mercado empresarial.

A unificação dos tributos é o ponto de maior destaque da Lei Complementar nº 123/2006. Porém, o regime arrecadatário dos principais tributos

não é apenas o único objetivo do Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

A nova Lei também reduz o prazo para abertura e para fechamento de empresas, tem incentivo de criação de consórcios, facilita a concessão de crédito e destina uma parte das licitações públicas para os pequenos negócios. Com isso, o objetivo dessas mudanças é incentivo do crescimento econômico do país. O Programa Super Simples surge também como a finalidade de atrair as empresas irregulares para a formalidade e melhorar as condições das empresas legalizadas.

3.4 A UNIFICAÇÃO DOS TRIBUTOS NA LEI COMPLEMENTAR Nº 123/2006

A Lei Complementar nº 123/2006 tem destinado no seu Capítulo IV, do artigo 12 a 16, aos tributos abrangidos pelo regime especial de tributação unificado para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. A grande novidade deste regime unificado, em comparação com o Simples Federal (Lei nº 9.317/96) é que o sistema de tributação passou a ter a obrigatoriedade de participação dos Estados e Municípios. No sistema anterior, o Simples Federal, era preciso à celebração de convênio para a adesão dos Estados e Municípios no regime simplificado. Ocorre que durante a vigência da Lei nº 9.317/96 teve como resultado que não houve nenhum Estado ou Município optou pelo regime simplificado de tributação.

Nesse sentido, com a introdução da Lei Complementar nº 123/2006 não existe mais possibilidade de adesão de Estado ou Município. Ademais, a participação no Programa Super Simples tornou-se obrigatória para todos os entes da federação, assim, o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal – ICMS (de competência dos Estados) e o Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS, competência dos Municípios, passou a fazer parte do recolhimento.

Embora o processo de adesão ao Programa Super Simples seja na forma compulsória para Estados e Municípios, mas a opção pelo regime para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte continua sendo estabelecida de forma facultativa. Dessa maneira, essas empresas que uma vez fez a opção, estará obrigada ao recolhimento dos tributos abrangidos pelo Programa, na maneira

disciplinada pela Lei Complementar nº 123/2006, e também pelas resoluções do Comitê Gestor, de forma irretratável, durante todo ano de calendário do exercício da atividade empresarial.

O regime de unificação de tributos não abrange todos os impostos e contribuições do Sistema Tributário Nacional. Assim, conforme o art. 13 da Lei Complementar nº 123/2006, o Programa Super Simples implica no recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: a) Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ; b) Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI; c) Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; d) Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS; e) Contribuição para o PIS/Pasep; f) Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social; g) Imposto sobre a Circulação de Mercadorias e Serviços - ICMS; h) Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS.

Os demais tributos atribuídos as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte deverão ser recolhidos pelo sistema de tributação geral. Desse modo, cabe mencionar que a Lei Complementar nº 123/2006 prevê algumas exceções aos tributos abrangidos. Assim, nestes casos, deverão ser apurados e recolhidos conforme as regras gerais de tributação, aplicáveis aos demais contribuintes.

3.4.1 Imposto Sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

O IRPJ é um tributo previsto no art. 153, III da Constituição, sendo de competência da União. Assim, é regido pelos critérios da generalidade, universalidade e da progressividade. O imposto incide sobre a renda e os proventos auferidos pela pessoa jurídica dentro de um período determinado. Sua alíquota geral é de 15% (quinze por cento). Desse modo, deve ser complementada com um adicional de 10% (dez por cento) sobre a parcela do lucro que ultrapassar o valor resultante da multiplicação de R\$ 20.000,00 (vinte mil reais) pelo número de meses do respectivo período em que foi feita a apuração.

Nesse sentido, existem dois regimes de apuração do IRPJ: primeiro, pelo lucro real, no qual corresponde ao lucro líquido do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões ou compensações prescritas ou autorizadas pela

legislação fiscal, conforme o art. 247 do Regimento do Imposto de Renda (RIR/1999); o segundo regime é o lucro presumido, em que a base de cálculo do tributo é um valor presumido, calculado com base em percentual de presunção variável, de 1,6 a 32% (um vírgula seis a trinta e dois por cento) do faturamento, dependendo da atividade. A tributação pelo lucro presumido é opcional às pessoas jurídicas que, não estando obrigadas ao regime de tributação pelo lucro real, tenham auferido, no ano-calendário anterior, receita total igual ou inferior a R\$48.000.000,00 (quarenta e oito milhões de reais), conforme estabelece a Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Na apuração do IRPJ no Programa Super Simples é feita por estimação bem objetiva, baseado na modalidade de realização do regime de apuração do lucro presumido. A diferença que existe está nas alíquotas, sempre menores no regime de tributação simplificada: de 4 a 11,61% (quatro a onze vírgula sessenta e um por cento) para receitas provenientes do comércio, Anexo I da Lei Complementar 123/2006; de 4,5 a 12,11% (quatro vírgula cinco a doze vírgula onze por cento) para indústria, Anexo II da Lei Complementar; 6 a 17,42% (seis a dezessete vírgula quarenta e dois por cento) para locação de bens móveis e serviços tributados de acordo com o Anexo III; e de 4,5 a 16,85% (quatro vírgula cinco a dezesseis vírgula oitenta e cinco por cento) para os serviços tributados conforme o Anexo IV; alíquotas variáveis conforme o fator “r” apurado pelas empresas de acordo com o Anexo V da Lei Complementar nº 123/2006.

O IPRJ devido é excepcionado do Programa Super Simples nas seguintes situações: rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável, segundo o art.13, §1º, V da Lei Complementar nº 123/2006. Neste caso específico, a incidência do imposto de renda na fonte será definitiva (art.13, §2º); ganhos de capitais auferidos na alienação de bens do ativo permanente de acordo com o art.13, §1º, VI da Lei Complementar nº 123/2006; pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas conforme o art. 13, § 1º, XI da Lei Complementar nº 123/2006;

Dessa maneira, nessas situações o IRPJ deverá ser apurado e recolhido pela Microempresa e pela Empresa de Pequeno Porte optante conforme as normas tributárias gerais, as quais são aplicáveis aos demais contribuintes do Imposto de renda.

3.4.2 Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI

O Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI está previsto pelo art. 153, IV da Constituição, tributo de competência da União, em que sua incidência ocorre sobre produtos que são submetidos a qualquer operação que tenha a finalidade de modificação da natureza, ou os aperfeiçoe para o consumo. De acordo com o parágrafo 3º do art. 153 da Lei Maior, são características do IPI a seletividade e a não-cumulatividade. Assim, a seletividade tem implicação na diversificação de suas alíquotas, que variam de 0 a 330% (zero a trezentos trinta por cento), dependendo da essência do produto. A não-cumulatividade, na verdade, tem a característica de transferência do ônus tributário para quem adquire o produto final.

Na conjunta da Lei Complementar nº 123/2006, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte são tributadas de acordo com o Anexo II da Lei, a alíquota do IPI será de 0,5% (zero vírgula cinco por cento), independente do valor da receita bruta auferida anualmente.

Nesse sentido, o recolhimento do IPI no Programa Super Simples denota uma exceção ao princípio da não-cumulatividade, assim, a Microempresa ou Empresa de Pequeno Porte não poderá ter aproveitamento de créditos decorrentes das aquisições.

O IPI devido na importação de bens e serviços é excepcionado do Programa Super Simples, em que deverá ser pago no momento do desembaraço aduaneiro, conforme o art. 13, §1º, XII da Lei Complementar nº123/2006.

3.4.3 Contribuição sobre o Lucro Líquido – CSLL

A Contribuição sobre o Lucro Líquido – CSLL está prevista no art. 195, I, “c” da Constituição. Esta contribuição tem a finalidade destinada ao financiamento da Seguridade Social, assim, foi instituída pela Lei nº 7.689, de 15 de Dezembro de 1988 e sua alíquota geral atual é de 9% (nove por cento) definido no art. 3º, II da Lei nº 7.689/88. A base de cálculo da CSLL é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda no art. 2º da Lei.

Em relação às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte seja optante do Programa Super Simples, a alíquota da CSLL será bem reduzida, ocorrendo variações conforme a atividade desenvolvida. Será de 0,00 a 0,54% (zero a zero vírgula cinquenta e quatro por cento) para receitas comerciais e industriais, Anexo I e II, respectivamente; de 0,00 a 0,79% (zero a zero vírgula setenta e nove por cento) para receitas de locação de bens móveis e de prestação de serviços tributados de acordo com o Anexo III; de 1,22 a 2,53% (um vírgula vinte e dois a dois vírgula cinquenta e três por cento) para receitas decorrentes da prestação dos serviços tributados de acordo com o Anexo IV; e na forma variável, de acordo o fator “r” apurado pela empresa, para as receitas decorrentes da prestação de serviços tributadas na forma do Anexo V da Lei Complementar nº 123/2006.

3.4.4 Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – CONFINS

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS tem sua competência atribuída a União, a incidência ocorre sobre o faturamento e a receita bruta da pessoa jurídica. Sua previsão está elencada no art. 195, I, “b” da Constituição Federal, a Lei Complementar nº 70/1990 foi onde ocorreu a sua instituição e posteriormente, regulamentada pelas Leis 9.718/1998, 10.276/2001 e 10.833/2003.

Na forma estabelecida pela Lei Complementar nº 123/2006, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que aderirem o sistema de tributação unificada, a COFINS irá incidir de forma cumulativa, com alíquotas que variam de 0,00 a 1,60% (zero a um vírgula sessenta por cento) para receitas comerciais e industriais, Anexo I e II, respectivamente; de 0,00 a 2,42% (zero a dois vírgula quarenta e dois por cento) para locação de bens móveis e serviços tributados conforme o Anexo III; de 1,28 a 2,63% (um vírgula vinte e oito a dois vírgula sessenta e três por cento) para os serviços tributados de acordo com o Anexo IV e variável, de acordo com o fator “r” apurado pela empresa, para as atividades tributadas na forma do Anexo V da Lei Complementar nº 123/2006.

A COFINS no Super Simples tem incidência no caso de importação de bens e serviços, na qual deverá ser paga no momento do desembaraço aduaneiro, conforme estabelece o art. 13, §1º, XII da Lei Complementar nº 123/2006.

3.4.5 Contribuição para o PIS/PASEP

A contribuição destinada ao Programa de Integração Social-PIS e o Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público-PASEP são contribuições sociais que possuem natureza tributária, sua competência é da União. Essas contribuições são devidas pelas pessoas jurídicas com finalidade de financiar o pagamento do seguro-desemprego dos trabalhadores. Assim, a referida contribuição foi criada pela Lei Complementar nº 7/70 e está prevista no art. 239 da Constituição de 1988.

No sistema de tributação das microempresas e Empresas de Pequeno Porte, o PIS tem incidência na forma cumulativa, com alíquotas variando de 0,00 a 0,38% (zero a zero vírgula trinta e oito por cento) para as empresas de comércio e indústria, Anexo I e II, respectivamente; de 0,00 a 0,57% (zero a zero vírgula cinquenta e sete por cento) para locação de bens móveis e serviços tributados de acordo com os Anexos III e IV, respectivamente. Para os serviços tributados na forma do Anexo V da Lei Complementar nº 123/2006, a alíquota do PIS será variável, de acordo com o fator “r” apurado pela empresa.

No caso de importação de bens e serviços o PIS incidente é excepcionado do regime de tributação unificado, conforme o art. 13, §1º, XII da Lei Complementar nº 123/2006.

3.4.6 Contribuição Patronal Previdenciária - CPP

A Contribuição Patronal Previdenciária - CPP é principal contribuição sobre a folha de pagamento da empresa para a Previdência Social. Esta contribuição foi instituída pelo art. 195, I, “a” da Constituição e a sua regulamentação

está no art. 22 da Lei nº 8.212/91. A referência para a base de cálculo da contribuição patronal é o valor total da folha de pagamento da pessoa jurídica. Dessa maneira, a sua alíquota geral é de 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações pagas a empregados ou pessoas físicas prestadoras de serviços.

A forma de tributação do Programa Super Simples da CPP será recolhida com alíquotas que variarão de 2,75 a 4,60% (dois vírgula setenta e cinco a quatro vírgula sessenta por cento) para receitas comerciais e industriais de acordo com o Anexo I e II, respectivamente; e de 4,00 a 7,83% (quatro vírgula zero a sete vírgula oitenta e três por cento) para locação de bens móveis e serviços tributados conforme o Anexo III da Lei Complementar nº 123/2006. Os serviços tributados estabelecidos de acordo com o Anexo V terão alíquotas variáveis, na forma do valor do fator “r” apurado pela empresa.

Com a edição da Lei Complementar nº 128/2008, ocorre à necessidade de pagamento separado da CPP, visto que o enorme peso da contribuição para as prestadoras de serviços tributadas de acordo do Anexo IV. Assim, o legislador manteve a tributação da CPP para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte pelo regime geral para as seguintes atividades: a) construção de imóveis e obras de engenharia em geral, inclusive sob a forma de subempreitada, execução de projetos e serviços de paisagismo, bem como decoração de interiores; b) serviço de vigilância, limpeza ou conservação;

A alíquota da CPP para essas empresas será mantida em 20% (vinte por cento) sobre o total da folha de pagamentos. Essa forma de tributação prevista tem uma inovação quando em comparação com Simples Federal, na qual incluía a CPP no regime de apuração de tributo simplificado de todos os que optassem, independente das atividades exercidas pelas empresas.

Conforme estabelecido no art.13, §1º, incisos IX e X da Lei Complementar nº 123/2006, não estão incluídas no regime unificado as contribuições para a Seguridade Social relacionada ao trabalhador e à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual.

3.4.7 Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal – ICMS

O ICMS tem previsão no art.155, II da Constituição Federal e a sua regulamentação é dada pela Lei Complementar nº 87/96. É um tributo de competência estadual, no qual incide sobre operações relativas à circulação de mercadorias, prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, mesmo que as operações e as prestações tenham iniciado no exterior.

De acordo com o parágrafo 2º do art. 155 da Lei Maior, o ICMS “poderá ser seletivo em função da essencialidade das mercadorias e dos serviços”. E também “será não-cumulativo, compensando-se o que for devido em cada operação com o montante cobrado nas anteriores pelo mesmo ou outro Estado ou pelo Distrito Federal”.

No Programa Super Simples, a participação do ICMS é de 1,25 a 3,95% (um vírgula vinte e cinco a três vírgula noventa e cinco por cento) do faturamento para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, no comércio e indústria, de acordo com previsão dos Anexos I e II da Lei Complementar nº 123/2006.

Assim como ocorre com o IPI, o recolhimento do ICMS no Programa Super Simples configura uma exceção ao princípio da não-cumulatividade, no qual as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte não poderão aproveitar os créditos decorrentes de suas aquisições.

3.4.8 Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS

O Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza – ISS é da competência do Município, e está previsto no art. 156, III da Carta Magna. Sua natureza é residual, e tem incidência sobre serviços de qualquer natureza, e não compreende a esfera de competência tributária estadual, Conforme a Lei Complementar nº 116/2003.

No sistema tributação geral, os Municípios possuem autonomia para fixar as suas alíquotas de ISS, desde que não inferiores a 2% (dois por cento) nem superiores a 5% (cinco por cento). As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que são optantes do Programa Super Simples ficarão sujeitas às mesmas alíquotas 2 a 5% (dois a cinco por cento), dependendo do valor de sua receita bruta anual, para os Serviços e Locação de Bens Móveis e Serviços, Anexo III e IV, respectivamente. Os percentuais são aplicados a todas as essas empresas sujeitas ao regime unificado, independentemente do local da prestação dos serviços.

Dessa maneira, dependendo do município onde for prestado o serviço e do valor da receita bruta, as Microempresas e Empresas de Pequeno inscrita no Super Simples estarão atreladas a uma alíquota mais elevada de ISS do que as outras empresas que prestam serviços no mesmo Município.

No entendimento jurisprudencial pacífico do Supremo Tribunal Federal, o ISS não tem incidência sobre contratos de locação de bens móveis, pois esta atividade não denomina uma prestação de serviços. Entende-se como um conceito de ordem civil, sendo uma obrigação de dar e não de fazer. Assim, as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte que exercem essas atividades e também sejam optantes do Super Simples, deverão deduzir da alíquota global, conforme prevista no Anexo III, o percentual correspondente ao ISS de acordo com o art. 18, §5º-A da Lei Complementar nº 123/2006.

3.5 O PROGRAMA SUPER SIMPLES E A SUA CONTRIBUIÇÃO PARA O DESENVOLVIMENTO SOCIAL E ECONÔMICO

A Lei Complementar nº 123/2006 introduziu no ordenamento jurídico o tratamento diferenciado dos tributos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Esse tratamento tributário possibilita que o Estado brasileiro busque de forma bem equilibrada, consistente e sustentável, o desenvolvimento social e econômico com normas que apresentem uma perfeita harmonia entre o Direito e a Economia.

Nesse sentido, é preciso que sejam criados incentivos para que essas empresas tenham condições de competir de forma igual com as grandes empresas

no mercado concorrencial. Esses incentivos necessitam de normas jurídicas condizentes com a real existência do ambiente negocial, e que seja compatível com os requisitos exigidos pelo setor privado.

Por outro lado, para que ocorra o desejo de alcançar tais objetivos pretendidos em face do emaranhado de normas jurídicas que possam influenciar diretamente na competitividade empresarial. É preciso mostrar a necessidade do Direito e da Economia se correlaciona no sentido promover o processo de desenvolvimento econômico e social no país, e este desenvolvimento exige um modelo constitucionalmente determinado pela Constituição Federal.

Desse modo, é imprescindível que essas ciências tenham uma atuação de forma integrada e articulada, no sentido de que os desejos almejados possam definir os reais objetivos do desenvolvimento nacional. Assim, Zylberszta e Sztajn (2005, p. 3).

A análise econômica deve, então, considerar o ambiente normativo no qual os agentes atuam, para não correr o risco de chegar a conclusões equivocadas ou imprecisas, por desconsiderar os constrangimentos impostos pelo Direito ao comportamento dos agentes econômicos. O Direito, por sua vez, ao estabelecer regras de conduta que modelam as relações entre pessoas, deverá levar em conta os impactos econômicos que delas derivarão, os efeitos sobre a distribuição ou alocação dos recursos e os incentivos que influenciam o comportamento dos agentes econômicos privados. Assim, o Direito influencia e é influenciado pela Economia, e as Organizações influenciam e são influenciadas pelo ambiente institucional. A análise normativa encontra a análise positiva, com reflexos relevantes na metodologia de pesquisa nessa interface.

Assim, a Lei Complementar nº 123/2006 traz elementos do Direito que influenciam diretamente os impactos econômicos da introdução de uma norma jurídica. Os autores coloca que o Direito estabelece regras que modelam as relações entre as pessoas leva em conta os impactos econômicos. No caso, da Ciência Econômica retrata os efeitos sobre a distribuição, assim como também o comportamento dos agentes econômicos privados.

Nesse sentido, o tratamento tributário diferenciado dado pela Lei Complementar nº 123/2006 para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, tem sido de grande importância para o crescimento econômico da atividade econômica nesse ramo de empreendedorismo e, conseqüentemente, tem estimulado a economia do país nos mais variados aspectos.

Em face desse crescimento econômico relacionado ao tratamento diferenciado para as Microempresas e Empresas de Pequeno possibilita alavancar que uma empresa seja estimulada a produzir mais, ou seja, que encontre suporte para produzir e diminuir o fortalecimento dos cartéis e monopólios no mercado competitivo. Dessa maneira, a empresa gera um maior volume de investimento interno, dando grande força para o consumo, renda e também um maior poder de compra na economia.

Nesse entendimento, a função social do Estado na tributação encontra-se sob a égide dos comandos constitucionais do princípio da igualdade e da capacidade contributiva para garantir o fim social ao qual sistema tributário deve atender. Assim, tributação atende o fim social do tributo com a unificação dos tributos pela Lei Complementar nº 123/2006, assim como a mesma lei introduz vários outros fatores além da unificação dos tributos para beneficiar e contemplar ainda mais as facilidades para as Microempresas e Empresas e Pequeno Porte.

Conforme o Anuário do trabalho realizado pelo SEBRAE 2011, o bom desempenho da economia brasileira na última década, atrelado às políticas de crédito, impulsionou a ampliação das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no país e ratificou sua grande participação na estrutura produtiva nacional. No período compreendido de 2000 a 2010, ocorreu um aumento do número de estabelecimentos e também da quantidade de empregos gerados pelos pequenos empresários.

No ano de 2010, segundo o relatório do Anuário, os pequenos negócios são responsáveis por 99% (noventa e nove por cento) das empresas, e mais da metade dos empregos formais de estabelecimentos privados não agrícolas do país e por parte expressiva da grande massa de salários paga aos empregados.

Em decorrência desse movimento de formalização de toda a economia, as Microempresas de Pequeno Porte cresceram também na geração de empregos com carteira de trabalho assinada, assim como também o rendimento médio recebido pelos empregados.

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte ultrapassaram na década de 2000, a barreira dos 06 (seis) milhões de estabelecimentos, desse modo, foram criados 6,1 milhões de empregos com carteira assinada. Assim, no ano de 2001, 43,5% (quarenta e três vírgula cinco por cento) dos empregados possuíam carteira assinada. Já no ano de 2009, essa proporção passou para 50,9% (cinquenta

vírgula nove por cento), ocorrendo um aumento de 7,4% (sete vírgula quatro por cento).

Assim, é de fundamental importância que ocorra uma a elaboração de políticas públicas para incentivar a geração de empregos formais e assim, a formalização das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, em face aos efeitos perversos da informalidade provoca no mercado de trabalho.

Nesse sentido, considerando que os microempreendedores são responsáveis por mais da metade dos empregos existentes no país. A informalidade dos microempreendedores geraria grande impacto na previdência social, uma vez que, muitos empregados não contribuiriam para a previdência, onerando de tal forma a assistência social por parte do Estado que arcaria com o custeio.

O financiamento da seguridade social é responsabilidade social das empresas. Essas empresas juntamente com o Estado cabem à promoção de ações que garantam o desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização e o bem-estar de toda a sociedade.

Segundo pesquisa divulgada pelo SEBRAE (2011), sobre a taxa de sobrevivência das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, o empreendimento é condição fundamental para o crescimento e desenvolvimento econômico de um país. Desse modo, os estudos realizados no país e no mundo constataram que os dois primeiros anos de atividade da empresa nova no mercado são os mais difíceis, com isso, torna esse dois anos o mais relevante em termos de monitorar a sobrevivência dessas empresas.

De acordo com as bases de dados da Secretaria da Receita Federal do Brasil, referente aos anos de 2005 a 2009, foi verificado uma taxa de sobrevivência de 71,9% (setenta e um vírgula nove por cento) para as empresas constituídas em 2005, e de 73,1% (setenta e três vírgula um por cento) para as constituídas em 2006. Dessa maneira, a cada 100 empreendimentos criados no Brasil, 73 sobreviveram aos primeiros dois anos de atividade empresarial. Esse número tem superado índice de muitos países com modelos do empreendedorismo.

Embora ocorram inúmeros esforços de garantia de condições de crescimento e desenvolvimento das atividades das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no Brasil, tudo isso, ainda precisa ser feito para melhorar, cada vez mais, as taxas de sobrevivência dessas empresas. Assim, Queiroz (2005, p.133), coloca:

As dificuldades enfrentadas pelas empresas em geral, e especialmente pelas MPEs, são imensas, afetando sua rentabilidade e competitividade, com reflexos sobre o crescimento da economia em geral. Estes problemas podem ser assim resumidos: a) a complexidade do sistema tributário; b) a elevada carga tributária dividida nos três âmbitos de governo e incidente sobre a produção (47% distribuídos entre o IPI, o ICMS, o PIS, a COFINS, o ISS, o imposto sobre a importação, etc.), aliada à correspondente má qualidade, ao grande número de tributos (74) e à “guerra fiscal; c) o excesso e a complexidade da burocracia para a abertura, funcionamento e encerramento das empresas; d) a burocracia e o excesso de normas para a exportação; e) a cumulatividade e o excesso de legislação decorrente da repartição de competência legislativa sobre tributos e obrigações entre os vários níveis de governo: União, 26 Estados e um Distrito Federal e 5.561 Municípios; f) a complexidade da legislação e os encargos trabalhistas que oneram, sobremaneira, a folha de pagamento; g) as dificuldades de acesso e o custo do crédito; h) os obstáculos para o acesso à inovação tecnológica; i) a grande informalidade; j) a pirataria, a falsificação de produtos e documentos e o contrabando; l) os desvios, a sonegação, a evasão de tributos e a corrupção; m) a falta de controle do gasto público, etc.

Enquanto isso, as várias barreiras burocráticas e governamentais, a importância institucional dos pequenos negócios é grande. A autora menciona que a função social e importância econômica das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte são reluzentes para o desenvolvimento de suas atividades. Assim, existe a grande necessidade de oferecer um tratamento diferenciado, favorecido e unificado. Este tratamento diferenciado do sistema de tributação para essas empresas reduz, cada vez mais, a taxa de mortalidade das empresas no mercado.

Contudo, não podem ser estabelecidas de qualquer forma medidas para beneficiar essas empresas por parte do Estado. Dessa maneira, a Lei Complementar nº 123/2006 veio como um divisor de águas no ordenamento jurídico brasileiro, em relação às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Assim, o Programa Super Simples deve ter ideal e ser concretizado conjuntamente pelos três poderes do Estado.

A Lei Complementar nº 123/2006 estabelece os critérios de diferenciação, com respaldo constitucionais traçados pelo princípio da igualdade. O Poder executivo tem a competência de aplicar e regulamentar a legislação vigente, garantir tratamento igualitário entre os iguais, e desigual entre os desiguais, na medida de suas desigualdades.

E por fim, cabe à atribuição ao Poder Judiciário avaliar os critérios de discriminação feitos pelo legislador, quando provocado, se existe uma correlação lógica com a desigualdade de tratamento diferenciado estabelecido na norma jurídica, com a garantia da razoabilidade do fator discriminatório. E também a

compatibilidade com os direitos fundamentais consagrados pela Constituição Federal.

A função dos tributos na Lei Complementar nº 123/2006 conjuntamente com a função social da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte está assentada sobre quatro aspectos: o empreendedorismo, o emprego, a formalidade e a sobrevivência, tais aspectos conduzem a uma realidade que visa proporcionar o desenvolvimento econômico e social, partindo da origem histórica dessas empresas, passando por várias legislações estabelecidas pela Constituição de 1988 até se ter a consolidação da unificação dos tributos pela Lei Complementar nº 123/2006 e suas posteriores alterações.

A busca de melhoria nas legislações estaduais para ocorrer adequação com as normas contidas na Lei Complementar nº 123/2006 deve ser um objetivo a ser seguido, mas respeitando-se as particularidades de cada unidade da federação. A Lei pretende garantir a autonomia de cada ente federado, assim como a necessidades de cada em relação à legislação tributária.

O Programa Super Simples exerce um papel fundamental e decisivo de promover a função social do tributo, pois é por meio dessa tributação que sua aplicação se torna efetiva, assim como também propiciar os maiores benefícios para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte possam a conquistar ao longo de sua vida empresarial.

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte terão o poder de não só realizar os diversos de sonhos de seus empresários, mas também o de várias de pessoas que serão beneficiadas com o crescimento dessas empresas no mercado. Tudo isso, contribuindo para o desenvolvimento social e econômico do país.

CONCLUSÕES

Considerando a expansão da atividade empresarial das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, o crescimento e desenvolvimento no mercado. A necessidade de tratamento diferenciado pelo Estado cada vez mais precisa de incentivos, proporcionando uma adequação nas condições de acesso ao mercado. O presente trabalho foi desenvolvido para analisar a unificação dos tributos na Lei Complementar nº 123/2006 e sua contribuição para desenvolvimento econômico e social.

A importância da unificação dos tributos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte é fruto de construções da garantia de promover a função social do tributo. Essa garantia está sendo concretizada na perspectiva do princípio da igualdade tributária e considerando a capacidade contributiva, no sentido de garantir a sua eficácia da destinação da função social do tributo.

Foi observado que diante da mudança da unificação dos tributos para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte nas mais diversas áreas de atuação, seja na área da tributação ou nos acessos a novos benefícios. Essas empresas tiveram grande oportunidade de conhecer o novo ambiente empresarial e, também participar de uma nova realidade econômica até o momento não conhecida.

O Programa Super Simples foi instituído com a finalidade de realizar os valores democráticos positivados no ordenamento jurídico brasileiro através dos princípios e regras extraídas dos dispositivos constitucionais dos Art. 170, IX; Art. 179 e Art. 146, alínea d, alteração feita pela Emenda Constitucional 42/2003, da Constituição Federal.

Nesse entendimento, a forma de promover a igualdade de condições entre os diversos os agentes econômicos são princípios a serem perseguidos, dado que são garantidos pela Lei Maior. A igualdade do tratamento diferenciado exige dos entes da federação: a União, o Estado, o Distrito Federal e os Municípios uma tributação diferenciada, favorecida e simplificada de modo que facilite o acesso ao crédito para Microempresas e Empresas de Pequeno Porte entre outras medidas.

O trabalho buscou indagar e esclarecer os impactos sociais e econômicos que ocorrem em determinado setor da Economia quando da introdução no ordenamento jurídico da Lei Complementar nº 123/2006, devendo atender as

necessidades desse setor econômico através de normas e regimes complementares que possam a melhorar e estabelecer relação de proporção entre as empresas, garantindo o direito de concorrência no mercado competitivo.

Na análise entre o Programa Super Simples, (Lei Complementar nº 123/2006) e o sistema do Simples Federal (Lei 9.317/96), observou-se que o novo regime de tributação contempla 08 (oitos) tributos pelo regime unificado simplificado, compreendendo os impostos e contribuições da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios. A unificação dos tributos através da Lei Complementar tornou obrigatória a adesão dos Estados e Municípios, mas continuou a faculdade de adesão das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte no sistema de tributação simplificada do Programa Super Simples.

Foi verificado que a Lei Complementar em estudo estabeleceu a criação de um Comitê Gestor do Simples Nacional vinculado ao Ministério da Fazenda para tratar de aspectos tributários, com representantes da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios.

No decorrer do trabalho foi constatado que o tratamento diferenciado de unificação dos tributos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte fornece subsídios para que essas empresas possam concorrer em condições de igualdade com as empresas de grande porte. Assim, a Lei Complementar nº 123/2006 trouxe uma integração de forma integrada e articulada do Direito com a Economia no sentido de promover o desenvolvimento econômico e social.

Nesse sentido, o trabalho demonstrou a grande relevância social dos pequenos empreendimentos para a economia brasileira. Foi verificado que esses empreendimentos são responsáveis pela inclusão de milhões de trabalhadores no mercado de trabalho, devido a esses pequenos negócios possuir uma grande capacidade de geração de emprego e distribuir renda.

As Microempresas e Empresas de Pequeno Porte criam 6,1 milhões de empregos com carteira assinada. E que no ano de 2001, 43,5% (quarenta e três vírgula cinco por cento) dos empregos possui carteira assinada, no ano de 2009, o número passou para 50,9% (cinquenta vírgula nove por cento), os empregos com carteira assinada teve aumento de 7,4% (sete vírgula quatro por cento).

A análise da pesquisa foi comprovada a evidência as altas taxas de empreendedorismo no Brasil, em contrapartida às condições serem muitos desfavoráveis para empreender no mercado brasileiro. Apesar da enorme

burocracia, os índices muito baixos de educação e a insuficiência, por parte do governo de políticas e programas de incentivos, os pequenos negócios desenvolvidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte representam 99% (noventa e nove por cento) das empresas nacionais e mais da metade dos empregos formais.

Observou-se que a taxa de sobrevivência das empresas apresentou um aumento, que a cada 100 (cem) empreendimentos criados no Brasil 73 (setenta e três) sobreviveram nos dois primeiros anos de atividade empresarial.

Pelo o exposto, além de todos os outros problemas que motivam o processo de unificação dos tributos para as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte como consequência de uma reforma tributária efetiva e eficaz aplicada criou uma nova realidade de tributação no ordenamento jurídico brasileiro. A função social do tributo necessita ser atendida como instrumento de regulação para essas empresas nesse segmento da economia.

O desenvolvimento econômico e social será atingido para estas empresas com respaldo de incentivar o mercado, tendo grande uma parte da sociedade que precisam das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte para viver. Em observação por um ângulo bem mais amplo, deve-se ter a consciência da população sobre a forma de cobrança de tributos pelo Estado.

A função social do tributo está respaldada nos mandamentos constitucionais do princípio da igualdade e da capacidade contributiva, com a garantia de promoção do bem-estar social. O tributo surge como instrumento de definição de políticas públicas na busca de garantir o bem comum, e como meio de efetivar a função social do Estado na tributação.

Os resultados mostram que a Lei Complementar nº 123/2006 introduziu no ordenamento jurídico brasileiro uma nova dimensão, permitindo que as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte saiam da informalidade, e gerem emprego, renda e contribua para o desenvolvimento econômico e social.

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

BALTHAZAR, Ubaldo César. (org). **O Tributo na História: da Antiguidade à Globalização**. Florianópolis: Fundação Boiteux, 2006.

BERTI, Flávio de Azambuja. **Impostos: A Extrafiscalidade e não Confisco**. Curitiba. Juruá, 2003.

BÍBLIA SAGRADA. **Antigo e Novo Testamento. Traduzida em Português por João Ferreira de Almeida**. Ed. rev. e atualizada no Brasil. Rio de Janeiro: Sociedade Bíblica do Brasil, 2012.

BOMFIM, Ana Paula Rocha do. **Comentários ao Estatuto Nacional das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – LC 123/2006**. Rio de Janeiro: Lumes Juris, 2007.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 2008.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2003. **Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc42.htm>. Acesso em 18 Jan. 2013.

BRASIL. Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006. **Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte; altera dispositivos das Leis nº 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Consolidação das Leis do Trabalho - CLT, aprovada pelo Decreto-Lei nº 5.452, de 1º de maio de 1943, da Lei nº 10.189, de 14 de fevereiro de 2001, da Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990; e revoga as Leis nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp123.htm>. Acesso em 18 Jan. 2013.

BRASIL. Código Tributário Nacional. Lei 5.172, de 25 de outubro de 1966. **Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172.htm>. Acesso em 15 Jun. 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Ação Direta de Inconstitucionalidade. Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte. Confederação Nacional das Profissões Liberais. Pertinência Temática. Legitimidade Ativa. Pessoas Jurídicas Impedidas de Optar pelo Regime. Constitucionalidade.** Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/inteiroteor/obterinteiroteor.asp?id=347182>>. Acesso em 03 mar. 2013.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99.** Decreto n. 3.000, de 26 de março de 1999. Regulamenta a tributação, fiscalização e arrecadação do Imposto sobre a Renda e Proventos de Qualquer Natureza. Brasília: MF, 1999. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/rir/default.htm>>. Acesso em: 30 jun. 2013.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria da Receita Federal do Brasil. **Estatísticas Internet:** total de empresas optantes no SIMEI por UF. Brasília: MF, 2011. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/SimplesNacional/Aplicacoes/ATBHE/estatisticas.app/Estatisticas/SimeiporUF.aspx?ano=2012&evento=>>>. Acesso em: 29 jun. 2013.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de Direito Constitucional Tributário.** 16ª ed - São Paulo: Malheiros, 2001.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário.** 30ª ed – São Paulo: Saraiva, 2009.

_____. **Direito Tributário: Fundamentos Jurídicos de Incidência.** 9ª ed – São Paulo: Saraiva, 2012.

FILHO, Edmar Oliveira Andrade. **Imposto de Rendas das Empresas.** 8ª ed – Atlas, 2011.

HARADA, kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário.** 21ª ed – São Paulo: Atlas, 2012.

_____. **Estatuto Nacional das Micro e Pequenas Empresas.** Jus Navigandi, Teresina, ano 11, n. 1265, 18 dez. 2006. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/9293>>. Acesso em: 26 jun. 2013.

INSTITUTO BRASILEIRO DE PLANEJAMENTO TRIBUTÁRIO. **Estudo da Relação da Carga Tributária versus retorno dos Recursos a População em termos de qualidade vida.** São Paulo: IBPT, 2013. Disponível em: <<http://www.ibpt.com.br/img/uploads/novelty/estudo/787/estudofinalsobrecargatributariapibxidhirbesmarco2013.pdf>>. Acesso em: 11 jul. 2013.

LOPES, José Reinaldo Lopes de Lima. **O Direito na Historia: Lições Introdutórias.** São Paulo: Atlas, 2012.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário.** 30ª ed – São Paulo, Malheiros, 2009.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Conteúdo Jurídico Princípio da Igualdade.** 3ª ed – 7ª Tiragem. São Paulo: Malheiros, 1999.

_____. **Curso de Direito Administrativo.** 22ª ed – rev e atual. Até Emenda Constitucional 53, de 19. 12.2006, São Paulo, Malheiros, 2006.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional** – 24ª ed. – São Paulo: Atlas, 2009.

_____. **Direito Constitucional** – 22ª ed. – São Paulo: Atlas, 2007.

_____. **Direito Constitucional** – 8ª ed. – São Paulo: Atlas, 2000.

NOVELINO, Marcelo. **Conteúdo Jurídico da Dignidade a Pessoa Humana.** Disponível em: <http://www.editorametodo.com.br/marcelonovelino/>. Acesso em: 03 jun. 2013.

RIBEIRO, M. F e GESTEIRO, N. P. **A Busca da Cidadania Fiscal no Desenvolvimento Econômico: Função Social do Tributo.** Disponível em: www.diritto.it/archivio/1/20651.pdf. Acesso em: 16 jun. 2013.

SARLET, Ingo Walfang. **Dignidade da Pessoa Humana e Direitos Fundamentais na Constituição Federal de 1988.** Porto Alegre. Livraria do Advogado, 2001.

SERVIÇO DE APOIO AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Anuário do Trabalho na Micro e Pequena Empresa:** 2010-2011. 4. ed. Brasília: DIEESE, 2011. Disponível em: <[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/25BA39988A7410D78325795D003E8172/\\$File/NT00047276.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/25BA39988A7410D78325795D003E8172/$File/NT00047276.pdf)>. Acesso em: 01 jul. 2013.

SERVIÇO DE APOIO AS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS. **Taxa de Sobrevivência das Empresas no Brasil**. Coleção Estudos e Pesquisas. Brasília:SEBRAE,2011.Disponível em:<[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/45465B1C66A6772D832579300051816C/\\$File/NT00046582.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/45465B1C66A6772D832579300051816C/$File/NT00046582.pdf)>. Acesso em: 01 jul. 2013.

SILVA, José Afonso da. **Comentário Contextual à Constituição**. São Paulo: Malheiros, 2005.

_____. **Comissão de Reforma do Ministério da Fazenda**. Publicação nº 6 da Fundação Getúlio Vargas. Brasília p. 41, 1992.

SILVA, Renaldo Limiro da e LIMIRO, Alexandre. **Manual do Super Simples: Comentários à Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Lei Complementar 123/06)**. 2ª Ed, 1ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2008.

QUEIROZ, Mary Elbe. **Microempresas e Empresas de Pequeno Porte: Definição de Tratamento Diferenciado, Favorecido e Simplificado. A busca da Isonomia e Justiça Fiscal**. A exegese do art. 146, III, “d” da Constituição Federal. **Revista de Direito Tributário**, São Paulo, n. 92, p.128-140, 2005.

ZYLBERSZTAJN, Décio (Org.); SZTAJN, Rachel (Org.). **Direito & Economia – Análise Econômica do Direito e das Organizações**. 2. re. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

ANEXOS

ANEXO I DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006 (vigência: 01/01/2012)

(Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Comércio

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS
Até 180.000,00	4,00%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,47%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%
De 360.000,01 a 540.000,00	6,84%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%
De 540.000,01 a 720.000,00	7,54%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%
De 720.000,01 a 900.000,00	7,60%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,28%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,36%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,45%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,03%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,12%	0,43%	0,43%	1,26%	0,30%	3,60%	3,10%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	9,95%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,04%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,13%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,23%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,32%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,23 %	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,32 %	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,42 %	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	11,51 %	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	11,61 %	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%

ANEXO II DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006 (vigência: 01/01/2012)

(Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Indústria

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ICMS	IPÍ
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	2,75%	1,25%	0,50%
De 180.000,01 a 360.000,00	5,97%	0,00%	0,00%	0,86%	0,00%	2,75%	1,86%	0,50%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,34%	0,27%	0,31%	0,95%	0,23%	2,75%	2,33%	0,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,04%	0,35%	0,35%	1,04%	0,25%	2,99%	2,56%	0,50%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,10%	0,35%	0,35%	1,05%	0,25%	3,02%	2,58%	0,50%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	8,78%	0,38%	0,38%	1,15%	0,27%	3,28%	2,82%	0,50%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	8,86%	0,39%	0,39%	1,16%	0,28%	3,30%	2,84%	0,50%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	8,95%	0,39%	0,39%	1,17%	0,28%	3,35%	2,87%	0,50%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	9,53%	0,42%	0,42%	1,25%	0,30%	3,57%	3,07%	0,50%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	9,62%	0,42%	0,42%	1,26%	0,30%	3,62%	3,10%	0,50%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	10,45%	0,46%	0,46%	1,38%	0,33%	3,94%	3,38%	0,50%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	10,54%	0,46%	0,46%	1,39%	0,33%	3,99%	3,41%	0,50%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	10,63%	0,47%	0,47%	1,40%	0,33%	4,01%	3,45%	0,50%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	10,73%	0,47%	0,47%	1,42%	0,34%	4,05%	3,48%	0,50%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	10,82%	0,48%	0,48%	1,43%	0,34%	4,08%	3,51%	0,50%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	11,73%	0,52%	0,52%	1,56%	0,37%	4,44%	3,82%	0,50%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	11,82%	0,52%	0,52%	1,57%	0,37%	4,49%	3,85%	0,50%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	11,92%	0,53%	0,53%	1,58%	0,38%	4,52%	3,88%	0,50%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	12,01%	0,53%	0,53%	1,60%	0,38%	4,56%	3,91%	0,50%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	12,11%	0,54%	0,54%	1,60%	0,38%	4,60%	3,95%	0,50%

ANEXO III DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006 (vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas de Locação de Bens Móveis e de Prestação de Serviços não relacionados nos §§ 5º-C e 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar.

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	CPP	ISS
Até 180.000,00	6,00 %	0,00%	0,00%	0,00%	0,00%	4,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	8,21 %	0,00%	0,00%	1,42%	0,00%	4,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	10,26 %	0,48%	0,43%	1,43%	0,35%	4,07%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	11,31 %	0,53%	0,53%	1,56%	0,38%	4,47%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	11,40 %	0,53%	0,52%	1,58%	0,38%	4,52%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	12,42 %	0,57%	0,57%	1,73%	0,40%	4,92%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	12,54 %	0,59%	0,56%	1,74%	0,42%	4,97%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	12,68 %	0,59%	0,57%	1,76%	0,42%	5,03%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	13,55 %	0,63%	0,61%	1,88%	0,45%	5,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	13,68 %	0,63%	0,64%	1,89%	0,45%	5,42%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	14,93 %	0,69%	0,69%	2,07%	0,50%	5,98%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	15,06 %	0,69%	0,69%	2,09%	0,50%	6,09%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	15,20 %	0,71%	0,70%	2,10%	0,50%	6,19%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	15,35 %	0,71%	0,70%	2,13%	0,51%	6,30%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	15,48 %	0,72%	0,70%	2,15%	0,51%	6,40%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	16,85 %	0,78%	0,76%	2,34%	0,56%	7,41%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	16,98 %	0,78%	0,78%	2,36%	0,56%	7,50%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	17,13 %	0,80%	0,79%	2,37%	0,57%	7,60%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	17,27 %	0,80%	0,79%	2,40%	0,57%	7,71%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	17,42 %	0,81%	0,79%	2,42%	0,57%	7,83%	5,00%

ANEXO IV DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006 (vigência: 01/01/2012)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar.

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	Alíquota	IRPJ	CSLL	Cofins	PIS/Pasep	ISS
Até 180.000,00	4,50%	0,00%	1,22%	1,28%	0,00%	2,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	6,54%	0,00%	1,84%	1,91%	0,00%	2,79%
De 360.000,01 a 540.000,00	7,70%	0,16%	1,85%	1,95%	0,24%	3,50%
De 540.000,01 a 720.000,00	8,49%	0,52%	1,87%	1,99%	0,27%	3,84%
De 720.000,01 a 900.000,00	8,97%	0,89%	1,89%	2,03%	0,29%	3,87%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	9,78%	1,25%	1,91%	2,07%	0,32%	4,23%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	10,26%	1,62%	1,93%	2,11%	0,34%	4,26%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	10,76%	2,00%	1,95%	2,15%	0,35%	4,31%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	11,51%	2,37%	1,97%	2,19%	0,37%	4,61%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	12,00%	2,74%	2,00%	2,23%	0,38%	4,65%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	12,80%	3,12%	2,01%	2,27%	0,40%	5,00%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	13,25%	3,49%	2,03%	2,31%	0,42%	5,00%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	13,70%	3,86%	2,05%	2,35%	0,44%	5,00%
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	14,15%	4,23%	2,07%	2,39%	0,46%	5,00%
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	14,60%	4,60%	2,10%	2,43%	0,47%	5,00%
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	15,05%	4,90%	2,19%	2,47%	0,49%	5,00%
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	15,50%	5,21%	2,27%	2,51%	0,51%	5,00%
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	15,95%	5,51%	2,36%	2,55%	0,53%	5,00%
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	16,40%	5,81%	2,45%	2,59%	0,55%	5,00%
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	16,85%	6,12%	2,53%	2,63%	0,57%	5,00%

ANEXO V DA LEI COMPLEMENTAR Nº 123, DE 14 DE DEZEMBRO DE 2006. (vigência: 01/01/2012)

(Redação dada pela Lei Complementar nº 139, de 10 de novembro de 2011)

Alíquotas e Partilha do Simples Nacional - Receitas decorrentes da prestação de serviços relacionados no § 5º-D do art. 18 desta Lei Complementar.

1) Será apurada a relação (r) conforme abaixo:

(r) = Folha de Salários incluídos encargos (em 12 meses)

Receita Bruta (em 12 meses)

2) Nas hipóteses em que (r) corresponda aos intervalos centesimais da Tabela V-A, onde “<” significa menor que, “>” significa maior que, “≤” significa igual ou menor que e “≥” significa maior ou igual que, as alíquotas do Simples Nacional relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP corresponderão ao seguinte:

TABELA V-A

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	(r)<0,10	0,10≤	0,15≤	0,20≤	0,25≤	0,30≤	0,35≤	(r) ≥ 0,40
		(r) < 0,15	(r) < 0,20	(r) < 0,25	(r) < 0,30	(r) < 0,35	(r) < 0,40	
Até 180.000,00	17,50%	15,70%	13,70%	11,82%	10,47%	9,97%	8,80%	8,00%
De 180.000,01 a 360.000,00	17,52%	15,75%	13,90%	12,60%	12,33%	10,72%	9,10%	8,48%
De 360.000,01 a 540.000,00	17,55%	15,95%	14,20%	12,90%	12,64%	11,11%	9,58%	9,03%
De 540.000,01 a 720.000,00	17,95%	16,70%	15,00%	13,70%	13,45%	12,00%	10,56%	9,34%
De 720.000,01 a 900.000,00	18,15%	16,95%	15,30%	14,03%	13,53%	12,40%	11,04%	10,06%
De 900.000,01 a 1.080.000,00	18,45%	17,20%	15,40%	14,10%	13,60%	12,60%	11,60%	10,60%
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	18,55%	17,30%	15,50%	14,11%	13,68%	12,68%	11,68%	10,68%
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	18,62%	17,32%	15,60%	14,12%	13,69%	12,69%	11,69%	10,69%
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	18,72%	17,42%	15,70%	14,13%	14,08%	13,08%	12,08%	11,08%
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	18,86%	17,56%	15,80%	14,14%	14,09%	13,09%	12,09%	11,09%
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	18,96%	17,66%	15,90%	14,49%	14,45%	13,61%	12,78%	11,87%
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	19,06%	17,76%	16,00%	14,67%	14,64%	13,89%	13,15%	12,28%
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	19,26%	17,96%	16,20%	14,86%	14,82%	14,17%	13,51%	12,68%
De 2.340.000,01 a	19,56%	18,30%	16,50%	15,46%	15,18%	14,61%	14,04%	13,26%

2.520.000,00									
De 2.520.000,01 2.700.000,00	a	20,70%	19,30%	17,45%	16,24%	16,00%	15,52%	15,03%	14,29%
De 2.700.000,01 2.880.000,00	a	21,20%	20,00%	18,20%	16,91%	16,72%	16,32%	15,93%	15,23%
De 2.880.000,01 3.060.000,00	a	21,70%	20,50%	18,70%	17,40%	17,13%	16,82%	16,38%	16,17%
De 3.060.000,01 3.240.000,00	a	22,20%	20,90%	19,10%	17,80%	17,55%	17,22%	16,82%	16,51%
De 3.240.000,01 3.420.000,00	a	22,50%	21,30%	19,50%	18,20%	17,97%	17,44%	17,21%	16,94%
De 3.420.000,01 3.600.000,00	a	22,90%	21,80%	20,00%	18,60%	18,40%	17,85%	17,60%	17,18%

3) Somar-se-á a alíquota do Simples Nacional relativa ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP apurada na forma acima a parcela correspondente ao ISS prevista no Anexo IV.

4) A partilha das receitas relativas ao IRPJ, PIS/Pasep, CSLL, Cofins e CPP arrecadadas na forma deste Anexo será realizada com base nos parâmetros definidos na Tabela V-B, onde:

(I) = pontos percentuais da partilha destinada à CPP;

(J) = pontos percentuais da partilha destinada ao IRPJ, calculados após o resultado do fator (I);

(K) = pontos percentuais da partilha destinada à CSLL, calculados após o resultado dos fatores (I) e (J);

(L) = pontos percentuais da partilha destinada à Cofins, calculados após o resultado dos fatores (I), (J) e (K);

(M) = pontos percentuais da partilha destinada à contribuição para o PIS/Pasep, calculados após os resultados dos fatores (I), (J), (K) e (L);

$$(I) + (J) + (K) + (L) + (M) = 100$$

(N) = relação (r) dividida por 0,004, limitando-se o resultado a 100;

(P) = 0,1 dividido pela relação (r), limitando-se o resultado a 1.

TABELA V-B

Receita Bruta em 12 meses (em R\$)	CPP	IRPJ	CSLL	COFINS	PIS/Pasep
	I	J	K	L	M
Até 180.000,00	$N \times 0,9$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 180.000,01 a 360.000,00	$N \times 0,875$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$
De 360.000,01 a 540.000,00	$N \times 0,85$	$0,75 \times (100 - I) \times P$	$0,25 \times (100 - I) \times P$	$0,75 \times (100 - I - J - K)$	$100 - I - J - K - L$

		X P			
De 540.000,01 a 720.000,00	N x 0,825	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 720.000,01 a 900.000,00	N x 0,8	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 900.000,01 a 1.080.000,00	N x 0,775	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.080.000,01 a 1.260.000,00	N x 0,75	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.260.000,01 a 1.440.000,00	N x 0,725	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.440.000,01 a 1.620.000,00	N x 0,7	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.620.000,01 a 1.800.000,00	N x 0,675	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.800.000,01 a 1.980.000,00	N x 0,65	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 1.980.000,01 a 2.160.000,00	N x 0,625	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.160.000,01 a 2.340.000,00	N x 0,6	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.340.000,01 a 2.520.000,00	N x 0,575	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.520.000,01 a 2.700.000,00	N x 0,55	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.700.000,01 a 2.880.000,00	N x 0,525	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 2.880.000,01 a 3.060.000,00	N x 0,5	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L

		X P			
De 3.060.000,01 a 3.240.000,00	N x 0,475	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 3.240.000,01 a 3.420.000,00	N x 0,45	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L
De 3.420.000,01 a 3.600.000,00	N x 0,425	0,75 X (100 - I) X P	0,25 X (100 - I) X P	0,75 X (100 - I - J - K)	100 - I - J - K - L