

O PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA FRENTE A EXIGÊNCIA DE REGULARIDADE TRIBUTÁRIA

Edson Roberto Fidelis¹

Gislaine Carpena²

Recebido em: 09 mai. 2018

Aceito em: 01 out. 2018

Resumo: O objetivo do presente artigo é a análise do artigo 17, inc. V da Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, que determina a exclusão das microempresas e empresas de pequeno porte do regime do SIMPLES NACIONAL no caso de débitos tributários. Para a pesquisa, sob o ponto de vista metodológico, optou-se pelo processo de pesquisa bibliográfica, tendo como referência súmulas e orientações jurisprudenciais do Supremo Tribunal Federal, além dos princípios que norteiam a Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. A partir desse estudo se pôde verificar que a sanção para a empresa optante do regime do Simples que estiver inadimplente junto ao Fisco é demasiado pesada, dada a hipossuficiência da empresa diante da voracidade dos tributos cobrados pelo Estado nesses casos. Por fim, pretendeu-se trazer à tona, o modo agressivo com que o Estado, com o aval do Poder Judiciário abusa do Poder de fiscalizar e cobrar os impostos em face da empresa inadimplente, violando princípios constitucionais. Concluiu-se que é necessário implementar por meio do Judiciário, a possibilidade de defesa por parte do contribuinte ao invés da imediata exclusão da pequena empresa, do regime favorecido que a Constituição Federal lhe oferece.

Palavras-chave: Lei Complementar nº 123/2006. Simples Nacional. Tributação. Micro e pequena empresa.

THE PRINCIPLE OF THE PRESERVATION OF THE COMPANY IN RESPECT OF THE REQUIREMENT OF TAX REGULARITY

Abstract: The purpose of this article is the analysis of article 17, inc. V of Complementary Law 123 of December 14, 2006, which determines the exclusion of micro enterprises and small businesses from the SIMPLES NACIONAL regime in the case of tax debts. For the research, from the methodological point of view, the bibliographical research process was chosen, having as reference references and jurisprudential orientations of the Federal Supreme Court, besides the principles that guide the Constitution of the Federative Republic of Brazil of 1988. From this It can be verified that the sanction for the company opting for the Simple regime that is in default with the Treasury is too heavy, given the company's hypersufficiency in the face of the voracity of the taxes charged by the State in these cases. Finally, it was intended to bring to light the aggressive way in which the State, with the endorsement of the Judiciary, abuses the power to inspect and collect taxes in the face of the defaulting company, violating constitutional principles. It was concluded that it is necessary to implement through the Judiciary the

¹ Graduado em Direito pelo Centro Universitário de Brusque – UNIFEBE. Advogado no escritório de advocacia Pedrini Advogados. E-mail: edsonrfidelisadv@gmail.com

² Graduada em Direito. Especialista em Direito Público e Privado. Especialista em Direito Ambiental. Mestre em Ciência Jurídica (UNIVALI). Advogada. Assessora Jurídica. Professora de Graduação do Curso de Direito do Centro Universitário de Brusque (UNIFEBE). Professora de Graduação do Serviço Nacional de Aprendizagem Comercial (SENAC). Professora de Especialização do Instituto Nacional de Pós-Graduação (INPG). E-mail: gislainecarpena@gmail.com

possibility of defense by the taxpayer instead of the immediate exclusion of the small company, from the favored regime that the Federal Constitution offers.

Keywords: Complementary Law nº 123/2006. Simple National. Taxation. Micro and small business.

1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho faz, precipuamente, uma análise do artigo 17, inc. V da Lei Complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, que obriga a exclusão da empresa do regime do Simples Nacional, que estiver em débito com a Fazenda Pública ou o INSS.

Inicialmente, aborda-se a Lei Complementar nº 123/06, seus benefícios às microempresas e empresas de pequeno porte, suas alterações e, posteriormente, o cerne do trabalho que é o artigo 17, inc. V, que trata da exclusão da empresa do regime diferenciado caso tenha débitos fiscais.

Dessa forma, por meio de doutrina e jurisprudência, o trabalho ainda versa sobre o poder que é facultado ao Estado em cobrar tributos e os princípios constitucionais que limitam esse poder.

Nesse diapasão, o presente artigo analisa o princípio da capacidade contributiva da pequena empresa, o princípio da vedação ao confisco em benefício da Microempresa e, finalmente, o princípio da preservação da empresa em face da mão pesada do Estado e seu desejo em cobrar tributos.

É examinada ainda, ao final, a exigência da regularidade fiscal como condição para a permanência no regime diferenciado, a forma como fere princípios constitucionais e a necessidade de alteração e adequação da medida para que seja menos lesiva ao pequeno empreendedor.

2 O SIMPLES NACIONAL

A Lei Complementar nº 123/06 foi sancionada em 14 de dezembro de 2006, e instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa - ME e da Empresa de Pequeno Porte - EPP, conhecida como Simples Nacional, fundada no artigo 146, III, “d” e respectivo parágrafo único, inc. IV da Constituição Federal de 1988, que possibilita ao legislador, por meio de Lei Complementar, estabelecer tratamento diferenciado e favorecido, em matéria tributária, para as microempresas e empresas de pequeno porte. Ainda, o parágrafo único do referido artigo possibilita a instituição de um regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

Ainda, a Emenda Constitucional 42/03, de 19.12.2003 inseriu o artigo 146-A, estabelecendo outras atribuições à Lei Complementar:

Art. 146-A. Lei complementar poderá estabelecer critérios especiais de tributação, com o objetivo de prevenir desequilíbrios da concorrência, sem prejuízo da competência da União, por lei, estabelecer normas de igual objetivo.

Desse modo, a Lei Complementar 123/06, em seu artigo 1º, estabeleceu normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no que concerne aos 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.
- IV - ao cadastro nacional único de contribuintes a que se refere o inciso IV do parágrafo único do art. 146, in fine, da Constituição Federal.

Segundo Paulo Melchor (2017, p. 7), a Lei Complementar nº 123/06 passou por importantes ajustes por meio das Leis Complementares nº 127/07 e a nº 128/08, e ficou conhecida como a “Lei Geral das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte”, e relaciona os principais benefícios concedidos às MEs e EPPs:

- a) Regime unificado de apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, inclusive com simplificação das obrigações fiscais acessórias;
- b) Desoneração tributária das receitas de exportação, substituição tributária, tributação monofásica e ICMS antecipado com encerramento de tributação;
- c) Dispensa no cumprimento de certas obrigações trabalhistas e previdenciárias;
- d) Simplificação no processo de abertura, alteração e encerramento das MPES; Lei Geral das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte
- e) Possibilidade de abertura da empresa na residência e em áreas irregulares;
- f) Facilitação no acesso ao crédito e ao mercado;
- g) Preferência nas compras públicas;
- h) Estímulo à inovação tecnológica;
- i) Incentivo ao associativismo na formação de Sociedades de Propósito Específico (SPEs) para fomentação de negócios (compra ou venda);
- j) Incentivo à formação de consórcios para acesso a serviços de segurança e medicina do trabalho;
- k) Regulamentação da figura do “Micro empreendedor Individual”, também conhecido por “Pequeno Empresário”, criando condições favoráveis para sua formalização com benefícios previdenciários.

Em que pesem os benefícios da Lei Complementar nº 123/06 às microempresas e empresas de pequeno porte, ela carrega em seu bojo, a obrigatoriedade do pagamento em dia dos tributos, para permanência da empresa no regime diferenciado do Simples Nacional, conforme a letra do inciso V do artigo 17:

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

Desse modo, a forma com que o contribuinte é afastado do regime diferenciado pelo supracitado dispositivo legal, contraria a Constituição Federal, e isso se provará mais à frente por meio da análise de princípios constitucionais e da jurisprudência, que a não permanência da empresa no regime do Simples Nacional, representa a morte da empresa que, de alguma forma não conseguiu adimplir o tributo e, estando fora do regime diferenciado, não terá como se manter na atividade diante da voracidade da tributação por parte do Estado.

3 O PODER DE TRIBUTAR

Conforme Machado (2013, p. 27), o Estado é entidade soberana e no exercício de sua soberania, exige dos cidadãos que lhe forneçam, por meio de tributos, os recursos que necessita para se manter. Dessa forma, o poder de tributar representa a soberania do Estado.

A soberania, ou independência financeira do povo, transfere-se de forma limitada ao Estado pela Constituição Federal, permitindo-lhe tributar e gerir tais recursos. O tributo é o preço imposto ao povo pela garantia da liberdade, tem suas limitações previstas nos artigos 150 a 152 da CF/88 e abrangem: as imunidades, as proibições de privilégio odioso, as proibições de discriminação fiscal e garantias normativas ou princípios gerais ligados à segurança dos direitos fundamentais (TORRES, 2010, p. 64).

No entendimento de Sabbag (2016, p. 112), o poder de tributar é, na verdade, baseado no consentimento dos indivíduos, que, por meio de uma força institucionalizada, são destinatários de uma invasão por parte do Estado. Se o Estado surgiu para prover necessidades que a sociedade, de forma individualizada não consegue superar, “há de estar ele munido do poder de exigir dos governados uma participação nos encargos públicos.”

Desse modo, não há que se negar a necessidade dessa imposição por parte do Estado, da cobrança de tributos para fazer gerir todo o seu aparato em prol dos indivíduos, permitindo-lhe tributar e administrar tais recursos. Mas a Constituição Federal impõe limites a esse poder de tributar.

4 LIMITAÇÕES AO PODER DE TRIBUTAR

Os direitos fundamentais do cidadão, também definidos como direitos de liberdade ou direitos individuais, são inerentes à pessoa humana; e, portanto, inalienáveis e imprescritíveis e encontram-se de forma expressa no artigo 5º da CF/88.

Além de direitos fundamentais, o exercício de poder tributário está limitado a uma série de princípios gerais, como o da justiça, da certeza do direito, da segurança jurídica, da legalidade, dentre outros (CARVALHO, 2013, ps. 159-162).

Alguns direitos fundamentais como o livre exercício de qualquer ofício ou profissão (art. 5º, XIII) que gere riqueza, pode ser objeto de tributação por parte do Estado. Entretanto, o mesmo dispositivo que cria abertura à tributação, impõe limites ao poder do Estado, que, se não fosse assim, poderia sufocar ou até aniquilar o contribuinte (TORRES, 2010, p. 63).

Conforme Mendes (2015, p. 1415), as denominadas "limitações constitucionais ao poder de tributar" são princípios restritivos à intervenção estatal junto aos cidadãos. É evidente que a tributação é forma coercitiva do Estado em se manter economicamente, o que torna imprescindível que a Constituição Federal defina até onde este exercerá esse poder em detrimento do cidadão.

Ainda segundo o autor:

Os direitos e garantias constitucionais relativos à tributação cuidam exatamente de introduzir um núcleo essencial e incoercível de liberdades individuais a preservar em face da organização burocrática. A densidade da disciplina constitucional da matéria é, destarte, índice inequívoco e definitivo de sua relevância para nossa organização social.

Dessa forma, os princípios tributários ou limitações ao poder de tributar têm assento na Constituição Federal de 1988, dentre os quais se destacam: da legalidade, da capacidade contributiva, do não confisco, da irretroatividade e da anterioridade. Dentre esses, independente de maior ou menor importância no sistema tributário nacional, será tratado tão somente da capacidade contributiva e do não confisco.

4.1 PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA EM PROL DA MICROEMPRESA E DA EMPRESA DE PEQUENO PORTE

Segundo o Princípio da Capacidade Contributiva os impostos terão caráter individual e serão limitados à capacidade econômica do contribuinte (BULOS, 2015, p. 1490).

A afirmação desse princípio, segundo Mendes (2015, p. 1417) traz duas implicações: a

primeira de que somente “fatos que denotem riqueza podem compor o critério material da hipótese da regra matriz de incidência tributária”. Em segundo lugar, serve como critério para graduar as exações, quando determina que os tributos sejam fixados de acordo com o poder econômico do contribuinte.

É preceito basilar que a imposição do imposto deve ser baseada na capacidade contributiva da empresa, pois é a capacidade econômica desta. Segundo Torres (2010, ps. 93-100), a capacidade contributiva determina que cada um pague o imposto de acordo com seus ganhos, obtendo-se assim, verdadeira justiça contributiva. Entretanto, essa forma de justiça contributiva produz resultados desiguais por desigualar as capacidades contributivas de cada empresa. Ainda conforme Torres, “os tributos devem ser cobrados de modo a não criarem obstáculos ao desenvolvimento econômico”.

Nessa senda, Sérgio Pinto Martins (2011, p. 72) afirma que o imposto deve atender ao bem da coletividade, utilizando-se de meios de aferir a capacidade individual de contribuição, e caso ultrapasse essa barreira, estará onerando excessivamente o microempresendedor, pois do excesso decorre a perda da liberdade do sujeito passivo.

O regime do Simples Nacional, conforme Caroline Said Dias (apud Sergio Karkache, 2008), adota alíquotas progressivas conforme o rendimento empresarial, prestigiando claramente o princípio da capacidade contributiva:

No SIMPLES, o princípio da capacidade contributiva ficou resguardado. A progressividade neste novo sistema de tributação atenta satisfatoriamente à capacidade econômica dos contribuintes, como ensina Hugo de Brito Machado, citando Fritz Newmark: “O tema da tributação progressiva tem sido ponto de duradouras e fundas divergências. Parece-nos, todavia, que o tributo progressivo na verdade é o que mais adequadamente alcança a capacidade econômica das pessoas. Por isso, em atenção ao princípio da isonomia, diremos que o melhor critério discriminador, em se tratando de estabelecer normas de tributação, é o da capacidade econômica. Ainda que não seja possível adaptar-se com exatidão o dever fiscal individual à capacidade contributiva de cada contribuinte, a alíquota progressiva cumpre melhor que a proporcional o princípio da capacidade contributiva.” Assim, em relação ao princípio da capacidade contributiva, nada há de confrontador no SIMPLES.

E conclui ainda o autor (2008), que não há incompatibilidade entre o princípio da capacidade contributiva e a possibilidade de aplicação deste às pessoas jurídicas: “Eventuais inadequações podem (e devem) ser adaptadas pelo legislador”.

4.2 PRINCÍPIO DA VEDAÇÃO AO CONFISCO EM BENEFÍCIO DA MICROEMPRESA

A Constituição Federal em seu artigo 150, IV, veda à União, aos Estados e aos Municípios utilizar tributo como forma de confisco.

Segundo Torres (2010, p. 66), a proibição de confisco é “imunidade tributária de uma parcela

mínima necessária à sobrevivência da propriedade privada”, e esta deve ser protegida de forma qualitativa e quantitativa contra o tributo, ou seja, não pode ser objeto de incidência exagerada, que implique extinção da empresa, em vista da proibição de confisco.

É sabido que é dado ao Estado o poder de punir o contribuinte não cumpridor de seus deveres, mas o próprio STF já definiu por meio da Súmula 323, que “é inadmissível a apreensão de mercadorias como meio coercitivo para pagamento de tributos” e da Súmula 70 que “é inadmissível a interdição de estabelecimento como meio coercitivo para cobrança de tributo”.

O próprio Ministro Dias Toffoli em decisão que julgou procedente o impedimento à adesão ao regime tributário do Simples Nacional em razão de débitos tributários ou previdenciários, fundamenta que a Corte não admite expediente sancionatório indireto para forçar o cumprimento pelo contribuinte de obrigação tributária, ou impedimento de que exerça atividades profissionais.

O cerne da questão aqui discutida diz respeito ao tratamento jurídico diferenciado e favorecido das microempresas e das empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, especialmente no que concerne ao regime especial e unificado de tributação (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006. O que se quer saber é se elas estariam habilitadas a fruir do tratamento tributário diferenciado e favorecido previsto na referida lei complementar no caso de apresentarem débitos, perante à Fazenda Pública ou o INSS, decorrentes de tributos cuja exigibilidade não tenha sido suspensa. [...]. Em outro giro, no que se refere às Súmulas nºs 70, 323 e 547 da Corte, observo que o seu foco está naquelas situações concretas que inviabilizam a atividade desenvolvida pelo contribuinte. A orientação das súmulas é clara. A Corte não admite expediente sancionatório indireto para forçar o cumprimento pelo contribuinte da obrigação tributária, seja ele 'interdição de estabelecimento', 'apreensão de mercadorias', 'proibição de que o devedor adquira estampilhas', restrição ao 'despacho de mercadorias, ou impedimento de que 'exerça atividades profissionais', o que não ocorreu no caso dos autos. (RE 627543, Tribunal Pleno, Relator Ministro Dias Toffoli, julgamento em 30.10.2013, DJe de 29.10.2014, com repercussão geral - tema 363)

Ocorre que a Corte analisa as Súmulas apenas de forma positivista, pois resta evidente que não há interdição de estabelecimento ou apreensão de mercadorias, e dessa forma faz parecer justa a decisão.

Entretanto, ao empreendedor vetado de permanecer no Simples Nacional, haverá como consequência do excesso de tributação, a impossibilidade de adquirir mercadorias, certo de que sua inadimplência vai chegar aos credores e de forma muito recorrente em nosso país, ocorrerá a morte da empresa, consequência muito pior do que a interdição do estabelecimento.

Dessa forma, tributar o pequeno empresário além de determinado limite, caracteriza-se, nas palavras de Mendes (2015, p. 1418), “uma tributação confiscatória e, por conseguinte, contrária à Constituição.”

Não se pode impor “aos indivíduos em geral, obrigações, restrições ou sanções em medida superior àquela estritamente necessária ao atendimento do interesse público, segundo critério de razoável adequação dos meios aos fins” (MEDAUAR, apud Carvalho, 2013, p. 499).

Não há uma possibilidade prévia de fixar limites quantitativos em relação à cobrança, mas a vedação de tributo confiscatório ficará a critério prudente do juiz que deverá se pautar pelo princípio da razoabilidade (TORRES, 2010, p. 66).

Leandro Paulsen, em julgamento favorável do agravo de instrumento nº 2007.04.00.029804-4/RS, referente à sanção de exclusão do Simples Nacional menciona que a medida exagerada “acaba por estabelecer obrigações acessórias que empresas de pequeno porte não têm como cumprir”:

Ora, quando a Constituição fala em tratamento favorecido, o faz em atendimento ao porte das empresas beneficiadas e com o objetivo de incentivar a manutenção de suas atividades. Note-se que a lei, ao consagrar tal requisito e prever a exclusão da pessoa que o descumprir, acaba por estabelecer obrigações acessórias que empresas de pequeno porte não têm como cumprir (TRF-4 - AG: 29804 RS 2007.04.00.029804-4, Relator: LEANDRO PAULSEN, Data de Julgamento: 24/09/2007, SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: D.E. 10/10/2007, D.E. 10/10/2007).

E complementa-se ainda com a ideia de Martins (2011, p. 77), segundo a qual o poder de tributar não pode ter esse viés de confisco, deve sim, permitir que a empresa contribuinte mantenha sua atividade, não podendo destruí-la.

4.3 PRINCÍPIO DA PRESERVAÇÃO DA EMPRESA

O princípio da preservação da empresa está previsto de forma implícita na Constituição Federal em seu artigo 170, inciso IX, que prevê tratamento diferenciado às empresas de pequeno porte constituídas sob a égide da legislação brasileira e com sede administrativa no território nacional:

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

[...]

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País. (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 6, de 1995)

Na visão de Fábio Konder Comparato (apud COELHO, 2012, p. 160) é do princípio da função social da propriedade, insculpido nos artigos 5º, XXIII e 170, III da Constituição Federal que se extrai o da função social da empresa:

A propriedade dos bens de produção deve cumprir a função social, no sentido de não se concentrarem, apenas na titularidade dos empresários, todos os interesses juridicamente protegidos que os circundam. A Constituição Federal reconhece, por meio deste princípio

implícito, que são igualmente dignos de proteção jurídica os interesses metaindividuais, de toda a sociedade ou de parcela desta, potencialmente afetados pelo modo com que se empregam os bens de produção.

E conclui Coelho (2012, p. 160), que se compreendem por bens de produção, todos aqueles que compõem a organização do estabelecimento empresarial. No momento em que o empresário decide utilizar os bens de sua propriedade na exploração da atividade econômica, esta decisão deve se orientar pelo princípio da função social da empresa. Também para José Afonso da Silva (2015, p. 828), a propriedade deve atender a sua função social, e quando o artigo 170 da CF/88 traz em seu inciso III a função social da propriedade como um princípio da ordem econômica, reforça a tese de que a valorização do trabalho humano (art. 170, *caput*) e a busca do pleno emprego (art. 170, VIII) estão diretamente ligadas ao princípio da preservação da empresa. Eros Grau (apud SILVA, 2015, p. 828) afirma que “ao nos referirmos à função social dos bens de produção e dinamismo, estamos a aludir à função social da empresa.”

Ainda segundo Eros Roberto Grau (2013, p. 1823) o inciso IX do artigo 170 da Constituição, não afirma apenas a livre concorrência, mas instaura uma norma que impõe aos poderes Legislativo, Executivo e Judiciário a obrigação de observar e estabelecer critérios que permitam às pequenas empresas disputar de forma isonômica, não apenas uma fatia de mercado, mas também no que concerne aos tributos, quando determina a criação de regimes diferenciados para essas empresas, destinados à sua manutenção e preservação.

Dessa forma, quando se confronta o inciso V do artigo 17 da Lei Complementar 123/06, e sua determinação pela exclusão da empresa do regime mais favorável com o princípio da preservação da empresa, percebe-se visível violação ao artigo 170, IX da Constituição Federal.

Fábio Ulhoa Coelho (2015, p. 40) ressalta que a empresa visa um bem maior do que recolher tributos e gerar lucros, alçada a um patamar mais elevado em sua função social que é a coletividade:

Quando se assenta, juridicamente, o princípio da preservação da empresa, o que se tem em vista é a proteção da atividade econômica, como objeto de direito cuja existência e desenvolvimento interessam não somente ao empresário, ou aos sócios da sociedade empresária, mas um conjunto bem maior de sujeitos.

A empresa é o centro convergente de vários interesses, destaca-se sua importância econômico-social, visando o lucro, assegurando a criação de postos de trabalhos e garantindo o pagamento de salários e a formação de mão de obra qualificada, permitindo que o trabalhador possa sustentar sua família e adquirir bens móveis ou imóveis, possibilitando ao final, por meio do recolhimento de tributos, a manutenção do poder do Estado (DINIZ, 2009, p.25).

E completa ainda a autora (2009, p.23):

Por isso o empresário deverá exercer sua atividade econômica organizada de produção e circulação de bens e serviços no mercado de consumo, de forma a prevalecer a livre concorrência sem que haja abuso de posição mercadológica dominante, procurando proporcionar meios para a efetiva defesa dos interesses do consumidor e a redução das desigualdades sociais, assumir funções assistenciais para seus empregados [...].

Entretanto, muitas das pequenas empresas enfrentam, atualmente, o dilema de ter que escolher entre pagar tributos ou pagar salários. E resta claro, que entre o sagrado dever de alimentar, e garantir mão de obra necessária para a manutenção da empresa, em face da mão firme do Estado estendida exigindo tributos, o pequeno empresário irá optar por pagar os salários em dia e não recolher os impostos.

Fábio Ulhoa Coelho (2015, p.33), quando trata da preservação da empresa, também coloca o “Fisco” no final da lista, o que ocorre na prática, como a única forma possível de a empresa em crise sobreviver.

No princípio da preservação da empresa, construído pelo moderno Direito Comercial, o valor básico prestigiado é o da conservação da atividade (e não do empresário, do estabelecimento ou de uma sociedade), em virtude da imensa gama de interesses que transcendem os dos donos do negócio e gravitam em torno da continuidade deste; assim os interesses de empregados quanto aos seus postos de trabalho, de consumidores em relação aos bens ou serviços de que necessitam, do Fisco voltado à arrecadação e outros.

Não há que se afirmar que a empresa tenha direito de não recolher tributos, sob qualquer alegação. O que se quer demonstrar, é que se há um regime diferenciado de recolhimento de tributos ao pequeno empresário e de alguma forma ele não puder adimplir com a obrigação tributária, não deve ser punido de tal forma que a tributação seguinte lhe causará a extinção da empresa.

Se o Estado não observar a empresa por esse prisma, estaremos fadados ao que propôs Thomas Hobbes (2006, p. 115), afirmando que “da igualdade da justiça faz parte também a igual imposição de impostos, igualdade que não depende da igualdade dos bens, mas da igualdade da dívida que todo homem deve ao Estado para sua defesa”. Dessa forma, ele acreditava que a todos era obrigado manter o Estado, independentemente de suas possibilidades e capacidades, sem analisar as desigualdades socioeconômicas.

É necessário que se observe que toda a defesa dos direitos fundamentais (e aqui nos referimos à preservação da empresa), representa a figura do mais fraco em face da lei do mais forte. Seja o direito à vida contra quem tem mais força física, ou os direitos de liberdade contra quem é mais forte politicamente, ou ainda os direitos sociais contra a lei de quem é mais forte social e economicamente. São direitos que foram conquistados como forma de limitar a forma selvagem que um sujeito mais

forte, nesse caso o Estado avança sobre os mais fracos, no caso a pequena empresa (FERRAJOLI, 2011, p. 106-107).

5 A EXIGÊNCIA DE REGULARIDADE FISCAL

Como já comentado anteriormente, o Simples Nacional (Lei Complementar 123/2006) é uma forma unificada e mais favorável de recolhimento de tributos concedida às microempresas e empresas de pequeno porte que atendam determinadas condições legais.

Entretanto, o artigo 17 da supracitada Lei, estabelece vedações ao ingresso ou permanência no regime mais favorável. O inciso V do artigo 17, que é o cerne desse trabalho, obriga que as microempresas e empresas de pequeno porte mantenham a regularidade fiscal, sob pena de exclusão deste regime mais favorável de tributação.

Não obstante, nas palavras de Sérgio Karkache, a alta carga tributária imposta, mesmo com o regime diferenciado, constitui forte motivo para morte das microempresas e empresas de pequeno porte (2010, p. 11-12):

[...] as pequenas empresas brasileiras estão sujeitas a diversas obrigações tributárias. Segundo pesquisa do SEBRAE, a alta carga tributária é o segundo motivo mais apontado para encerramento das atividades de micro e pequenas empresas. Portanto, fala-se de uma ‘demografia elevada’, como característica das micro e pequenas empresas. Isso significa que as taxas de natalidade e de mortalidade são relativamente altas e, segundo dados do IBGE e do SEBRAE, inversamente proporcionais ao porte da empresa.

Não se quer dizer que a pequena empresa estaria autorizada a “não pagar impostos em dia”. O que se questiona é justamente o peso da penalidade para a inadimplência. O artigo em comento fere princípios constitucionais já aludidos anteriormente. Nas palavras de Hugo de Brito Machado Segundo (2007, p. 126), “a vedação ou permanência no Simples Nacional será constitucional sempre que for adequada”. Mas adequada a quem? Ao Fisco apenas? É o que propõe o inciso V do artigo 17.

Entretanto, quando a Constituição Federal prevê tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, não deve ser permitido ao Estado criar um regime especial de fiscalização e sanção política para os casos de inadimplência.

Hugo de Brito Machado (2013, p. 75) afirma que estas formas oblíquas de obrigar o contribuinte a pagar o tributo têm sido denominadas genericamente de sanções políticas. “Assim, podemos dizer que o regime especial de fiscalização pode configurar uma sanção política, e neste caso será inconstitucional”.

O que se percebe é que a exigência contida no inciso V do art. 17 da LC 123/2006, ao excluir

os contribuintes em débito com a Fazenda Pública ou com o INSS do Simples Nacional, estaria impondo uma discriminação arbitrária, desarrazoada e incompatível com princípios constitucionais de proteção a pequena empresa.

E quando o Ministro Dias Toffoli afirma no julgamento do Recurso Extraordinário 627543 RS (2013, p. 8), que segundo dados do SEBRAE, houve uma redução da carga tributária desse segmento da economia de, em média 40%, ficando o sistema assim, mais razoável e de mais fácil cumprimento por parte dessas empresas, conclui-se que a empresa excluída do Simples Nacional, mesmo não sendo devedora contumaz, mas que em um determinado momento não adimpliu sua obrigação tributária, estará fadada a um endividamento ainda maior com uma carga tributária 40% mais alta, que culminará com o fechamento da empresa na maioria dos casos.

É necessário lembrar, que o Simples Nacional não é um favor ou concessão feita pelo Estado às microempresas e empresas de pequeno porte, mas sim uma imposição constitucional, como garantia de maior efetividade ao princípio da livre iniciativa. Vedar o direito de permanência daquele que possui débitos, é contrário aos propósitos que a Lei queira alcançar, tratando-se de instrumento oblíquo de cobrança (SEGUNDO, 2007, p. 134).

Essa forma oblíqua de cobrança caracteriza sanção política, e é flagrantemente inconstitucional, pois implica indevida restrição ao direito de exercer atividade econômica, que independe de autorização de órgão público (MACHADO, 2013, p. 511).

Ainda segundo Mamede (2007, p. 134), do mesmo modo que a existência de débitos não é óbice para que a empresa obtenha autorização para imprimir blocos de notas fiscais, despache mercadorias nas alfândegas, e de exercer tantos outros direitos, não pode ser condição para exclusão do regime Simples. E completa ainda o autor que “se existem débitos, estes devem ser constituídos e cobrados pelos meios que a ordem jurídica oferece, através dos quais o contribuinte pode, se for o caso, defender-se”.

Seria então o caso do Fisco lançar mão do Judiciário, dando ao contribuinte a possibilidade de, em juízo contestar ou quitar a dívida, respeitando o devido processo legal, oportunizando ao contribuinte a possibilidade do contraditório e da ampla defesa, princípio positivado no artigo 5º, LV da Constituição Federal.

6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Por meio do presente artigo buscou-se evidenciar a lesão ao princípio da preservação da

pequena empresa, no momento da aplicação do artigo 17, V da Lei 123/06, que exclui do regime diferenciado o contribuinte com débitos fiscais.

A pesquisa foi fundamentada na Constituição Federal, em especial, nos capítulos que tratam do sistema tributário Nacional e da Ordem Econômica, que disciplinam o poder do Estado de cobrar tributos e dos princípios que protegem a parte passiva dessa relação, qual seja, o contribuinte.

Nesse diapasão, apresentaram-se então, os princípios da capacidade contributiva e da vedação ao confisco como forma de proteger a pequena empresa, e o direito já consagrado da preservação da empresa em face do poder de tributar.

Evidenciou-se por meio de legislação e jurisprudência que o STF já apresentou voto favorável à constitucionalidade do artigo em comento, mas, em que pesem tais decisões, elas se apresentam de forma a violar os princípios constitucionais tributários e ainda o princípio da preservação da empresa, já que a exclusão da empresa do regime diferenciado acarreta na incidência de uma onerosa carga tributária, o que na prática pode levar ao encerramento das atividades.

7 REFERÊNCIAS

BRASIL. **Lei nº 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/L5172Compilado.htm>. Acesso em: 2 abr. 2017.

_____. **Constituição da república federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm#art46>. Acesso em: 1º abr. 2017.

_____. **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#art1>. Acesso em: 2 abr. 2017.

_____. **Lei complementar nº 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: 1º abr. 2017.

_____. **STF - RE: 627543 RS**, Relator: Min. DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 30/10/2013, Tribunal Pleno, Data de Publicação: ACÓRDÃO ELETRÔNICO. Disponível em: <http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/noticiaNoticiaStf/anexo/RE_627543Simples.pdf> Acesso em: 15 abr. 2017

BULOS, Uadi Lamego. **Curso de Direito Constitucional**. 9. ed. revista e atualizada de acordo com a emenda constitucional 83/2014. São Paulo: Saraiva, 2015.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**, 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

COELHO, Fábio Ulhoa. **Curso de direito comercial, volume 1: direito de empresa**, 16. ed. São Paulo : Saraiva, 2012.

_____, Fábio Ulhoa. **Princípios do Direito Comercial**. São Paulo: Saraiva, 2015

DIAS, Caroline S. Artigo: **O Regime do SIMPLES FEDERAL**, in Revista Dialética de Direito Público, volume 54

DINIZ, Maria Helena. **Curso de Direito Civil Brasileiro**, volume 8: Direito de Empresa. 2 ed.reformulada. São Paulo: Saraiva, 2009

FERRAJOLI, Luigi: **Por uma Teoria dos Direitos e dos Bens Fundamentais**. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 20119.

GRAU, Eros Roberto. **Da Ordem Econômica e Financeira**. In CANOTILHO, J. J. Gomes; MENDES, Gilmar F.; SARLET, Ingo W.; STRECK, Lenio L. (Coords.). **Comentários à Constituição Do Brasil**. 1. ed. 4ª tiragem São Paulo: Saraiva/Almedina, 2013

HOBBS, Thomas. **Leviatã**. São Paulo: Martin Claret, 2006

KARKACHE, Sergio. **A Aplicação Do Princípio Da Capacidade Contributiva às Pessoas Jurídicas no Brasil** in:Revista Virtual da AGU Ano VIII nº 77, de junho de 2008, disponível em <http://www.agu.gov.br/page/content/detail/id_conteudo/79754 > Acesso em: 2 abr. 2017.

_____, Sergio. **Princípio do tratamento favorecido: o direito das empresas de pequeno porte a uma carga tributária menor**. Curitiba, UFPR, 2010.

MACHADO, Hugo de Britto. **Curso de Direito Tributário**, 34. ed. São Paulo: Malheiros, 2013.

MARTINS, Sérgio P. **Manual de Direito Tributário**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

MELCHOR, Paulo. **Lei Geral das Microempresas e das empresas de pequeno porte Lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. Edição revisada e atualizada pela lei complementar 127/2007 e lei complementar 128/2008. Sebrae.

MENDES, Gilmar F, BRANCO, Paulo G. G. B. **Curso de Direito Constitucional**, 10. ed. ver. e atual. São Paulo. Saraiva, 2015.

SABBAG, Eduardo. **Manual de Direito Tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2016.

SEGUNDO, Hugo de B. Machado. **Comentários ao Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte: lei complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006**. São Paulo: Atlas, 2007

SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 38. ed. revista e atualizada até a Emenda Constitucional nº 84 de 2.12.2014. São Paulo: Malheiros, 2015.

TORRES, Ricardo Lobo. **Curso de Direito Financeiro e Tributário**, 17. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2010.