



CENTRO UNIVERSITÁRIO DE BRASÍLIA - UniCEUB

FACULDADE DE CIÊNCIAS JURÍDICAS E SOCIAIS

BRENO BRANT GONTIJO

**A INCONSTITUCIONALIDADE DA EXCLUSÃO DAS
MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE DO
REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO PARA COPA DO MUNDO 2014**

Brasília – DF

2010

BRENO BRANT GONTIJO

**A INCONSTITUCIONALIDADE DA EXCLUSÃO DAS
MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE DO
REGIME ESPECIAL DE TRIBUTAÇÃO PARA COPA DO
MUNDO 2014**

Monografia apresentada como requisito para
conclusão do curso de bacharelado em Direito
do Centro Universitário de Brasília.

Orientador: Prof. Dr. Gustavo Ribeiro.

BRASÍLIA

2011

Dedico, primeiramente, a minha amada mãe, exemplo de força e superação em busca da felicidade que sempre me nutriu de força para conquistar meus objetivos;

Ao meu pai, pois apesar de nossos imbróglis, lhe guardo com muita admiração e amor;

À Gabriela, minha irmã, parte essencial do meu viver;

Aos meus amigos, Bruno, Eurípedes e Paulo, por toda força e companheirismo durante todos esses anos.

RESUMO

O presente trabalho pretende analisar a impossibilidade das empresas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL) se habilitarem perante o Regime Especial de Tributação para Copa do Mundo FIFA – 2014 (RECOPA). Dessa forma, busca-se, a partir do princípio constitucional do tratamento favorecido concedido às empresas de pequeno porte e da análise de ambos os regimes especiais de tributação, verificar a constitucionalidade da medida adotada no âmbito do RECOPA. Para tanto, são examinadas as legislações instituidoras de tais regimes, bem como a doutrina e jurisprudência que versam sobre o tratamento diferenciado as Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Palavras-chave: Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte – SIMPLES NACIONAL. Regime Especial de Tributação para Copa do Mundo FIFA 2014 – RECOPA. Princípio do tratamento favorecido as empresas de pequeno porte.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO.....	6
1 REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO.....	8
1.1 Conceito	8
1.2 Regimes Especiais de Tributação e Princípios da Isonomia e da Capacidade contributiva.....	10
1.3 O SIMPLES NACIONAL	14
<i>1.3.1 Conceito</i>	<i>14</i>
<i>1.3.2 Enquadramento</i>	<i>18</i>
<i>1.3.3 O Poder Estadual.....</i>	<i>19</i>
<i>1.3.4 Impostos Compreendidos no SIMPLES</i>	<i>21</i>
<i>1.3.5 Vedações</i>	<i>22</i>
<i>1.3.6 Opção e Exclusão do Simples Nacional.....</i>	<i>25</i>
1.4 O RECOPA - Regime Especial de Tributação para Copa do Mundo FIFA 2014 .	27
<i>1.4.1 Pressupostos fáticos.....</i>	<i>27</i>
<i>1.4.2 Instituição</i>	<i>28</i>
<i>1.4.3 Benefícios Tributários.....</i>	<i>29</i>
<i>1.4.4 Beneficiários</i>	<i>30</i>
<i>1.4.5 Outras medidas</i>	<i>32</i>
2 O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA PROTEÇÃO AS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE	35
2.1 Breve contexto histórico mundial	35

2.2	Breve contexto histórico brasileiro.....	37
2.3	Os Princípios do artigo 170 da Constituição Federal	39
3	A INCONSTITUCIONALIDADE DO RECOPA NO QUE TANGE ÀS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE.	46
3.1	Constituição e Supremacia.....	46
3.2	Inconstitucionalidade do artigo 18 parágrafo 2º do RECOPA.	49
	CONCLUSÃO	55
	REFERÊNCIAS	57

INTRODUÇÃO

A eleição do Brasil como país sede da Copa do Mundo FIFA 2014 tem impactado de forma vigorosa no ordenamento jurídico pátrio. O Governo Federal já sancionou leis, editou medidas provisórias, expediu decretos e portarias com escopo de atender as exigências da Fédération Internationale de Football Association (FIFA) para realização da competição. Inobstante, no dia 12 de setembro de 2011, dirigentes da organização discursaram ao Congresso Nacional para sugerir alterações na embrionária Lei Geral da Copa.¹

A excessiva atividade legiferante, ao conduzir modificações substanciais em diversas searas jurídicas, impõe aos operadores do direito uma reflexão sobre as medidas adotadas, seus fundamentos principiológicos e sua adequação ao ordenamento jurídico vigente. Deste modo, a urgência e relevância das inovações no âmbito legislativo alicerçaram a predileção pelo assunto.

Neste cenário, deu-se particular atenção ao regime especial de tributação instituído pela Medida Provisória nº 497 de 2010², que estabeleceu critérios específicos de tributação para as empresas vinculadas a construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol participantes do evento.

A partir da análise do regime implementando, observou-se a vedação imposta à habilitação de pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL).

Dessa forma, o estudo busca desenvolver a incongruência entre o recentíssimo regime especial de tributação e o princípio constitucional do tratamento favorecido concedido às empresas de pequeno porte, fazendo sua análise a partir do método histórico e dogmático-instrumental.

¹ Portal Veja – FIFA quer suspender leis do Brasil para fazer a Copa, e ministro dá uma piscadinha... Disponível em <<http://veja.abril.com.br/blog/reinaldo/geral/fifa-quer-suspender-leis-do-brasil-para-fazer-a-copa-e-ministro-da-uma-piscadinha/>> Acesso em 5 de outubro de 2011.

² Posteriormente a Medida Provisória nº 497 de 2010 foi convertida na Lei 12.350 de 2010.

A pesquisa inicia-se a partir da conceituação dos regimes especiais de tributação e sua intrínseca relação com princípio da isonomia e deságua, ainda no primeiro capítulo, na análise crítica do SIMPLES NACIONAL e do Regime Especial de Tributação para Copa do Mundo 2014 (RECOPA) com o fito de delinear seus principais aspectos.

Em sequência, o segundo capítulo perfila, no contexto mundial e pátrio, os fundamentos históricos e econômicos ensejadores do princípio constitucional do tratamento favorecido concedido às empresas de pequeno porte, sua proeminência na atual ordem econômica e a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a matéria.

Por fim, o derradeiro capítulo discorre sobre a supremacia dos princípios e normais constitucionais e propõe o embate da medida adotada no âmbito do RECOPA em face da Constituição Federal de 1988 e os pressupostos históricos estabelecidos no segundo capítulo.

1 REGIMES ESPECIAIS DE TRIBUTAÇÃO

1.1 Conceito

O Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela constituição como lei complementar em matéria tributária, serve como normal geral de legislação tributária. O referido código bem como as leis em geral são criados para ter efeito *erga omnes*, ou seja, perante toda coletividade. Contudo, algumas situações ou determinado grupo de indivíduos necessitam de normas específicas para regulação de seus direitos. Assim, é possível encontrar, nos mais diversos ramos do direito, regimes com normas especiais destinadas a regulamentação de relações específicas.³

Neste diapasão de normas, surgem também os regimes especiais tributários, sistemas próprios que possuem normas, regras de isenção, alíquotas e hipóteses de incidência diferenciadas em relação ao que prescreve o CTN. Trata-se de modalidade na qual o contribuinte de determinado setor ou atividade possui normas diferenciadas de tributação.

Assim, para Hugo de Brito Machado:

Em matéria tributária, portanto, podemos entender por *regime especial* o regime jurídico de um tributo em situações especiais. Regime jurídico que convive como regime jurídico ordinário do tributo, ou regime geral.⁴

Para Machado, um regime especial tributário deve, em princípio, constituir uma nova opção para o contribuinte em detrimento do regime ordinário, comum. Dessa forma, o contribuinte poderá livremente aderir, permanecer ou se retirar do regime especial tendo em vista que, a todos, é assegurado o direito de se submeter ao regime ordinário de tributação.⁵

Destarte, no Brasil, é possível encontrar inúmeros regimes especiais de tributação destinados a regulamentar setores ou situações específicas em razão de sua especialidade. São exemplos desses regimes, o Regime Tributário para Incentivo à

³ Pode-se citar, como exemplo, o regime celetista e o estatutário no Direito Trabalhista. Já sob a égide do Direito Administrativo constituem-se diferentes tipos de autarquias, a saber, autarquias “comuns” e autarquias especiais que por determinação legal possuem privilégios específicos para aumentar sua autonomia em relação a outras autarquias. São exemplos o Banco Central do Brasil e da Comissão de Energia Nuclear.

⁴ MACHADO, Hugo de Brito. *Curso de direito tributário*. 31. ed. São Paulo. Malheiros, 2010. p. 78.

⁵ MACHADO, op. cit., p. 79.

Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária (REPORTO) instituído pela lei nº 11.033 de 2004⁶ que possui intuito de incentivar à modernização e ampliação da estrutura portuária brasileira, o Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação (REPES) e o Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras (RECAP), ambos instituídos pela Lei 11.196 de 2005⁷.

No entanto, neste trabalho, nos preocupamos com a análise de dois regimes especiais, o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (SIMPLES NACIONAL) instituído pela Lei Complementar nº 123 de 2006⁸ e o Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol (RECOPA), instituído pela

⁶ BRASIL. *Lei Nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004*. Altera a tributação do mercado financeiro e de capitais; institui o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO; altera as Leis nºs 10.865, de 30 de abril de 2004, 8.850, de 28 de janeiro de 1994, 8.383, de 30 de dezembro de 1991, 10.522, de 19 de julho de 2002, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e 10.925, de 23 de julho de 2004; e dá outras providências. Brasília, 2004. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2004/lei/L11033.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

⁷ BRASIL. *Lei Nº 11.196, de 25 de novembro de 2005*. Institui o Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação - REPES, o Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras - RECAP e o Programa de Inclusão Digital; dispõe sobre incentivos fiscais para a inovação tecnológica; altera o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, as Leis nºs 4.502, de 30 de novembro de 1964, 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.245, de 18 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 8.666, de 21 de junho de 1993, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, 9.249, de 26 de dezembro de 1995, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.311, de 24 de outubro de 1996, 9.317, de 5 de dezembro de 1996, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.336, de 19 de dezembro de 2001, 10.438, de 26 de abril de 2002, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.755, de 3 de novembro de 2003, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 11.053, de 29 de dezembro de 2004, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 11.128, de 28 de junho de 2005, e a Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; revoga a Lei nº 8.661, de 2 de junho de 1993, e dispositivos das Leis nºs 8.668, de 25 de junho de 1993, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.755, de 3 de novembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, e da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Brasília, 2005, Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2004-2006/2005/lei/111196.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

⁸ BRASIL. *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 nºs 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 nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Brasília, 2006, Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

recentíssima Lei nº 12.350 de 20 de Dezembro de 2010⁹, os quais serão analisados ainda neste capítulo.

1.2 Regimes Especiais de Tributação e Princípios da Isonomia e da Capacidade contributiva.

A instituição de normas especiais de tributação para determinado setor, à primeira luz, induz a conclusão de grave violação ao prestigiado princípio constitucional da isonomia, também denominado princípio da igualdade.

A priori, insta ressaltar que a isonomia pode ser vislumbrada sob dois aspectos, o horizontal e o vertical. O primeiro faz alusão às pessoas, no caso contribuintes, que estão niveladas, ou seja, que se encontram na mesma situação e, por conseguinte, devem ser tratadas de forma igualitária. O aspecto vertical, por seu turno, tem como referência às pessoas que se encontram em situações distintas, e, logo, devem ser tratadas de maneira diferenciada na exata medida da desigualdade.¹⁰

Sobre a questão, Rui Barbosa em sua oração aos moços explica que:

A regra da igualdade não consiste senão em quinhoar desigualmente aos desiguais, na medida em que se desiguam. Nesta desigualdade social, proporcionada à desigualdade natural, é que se acha a verdadeira lei da igualdade. O mais são desvarios da inveja, do orgulho, ou da loucura. Tratar com desigualdade a iguais, ou a desiguais com igualdade, seria desigualdade flagrante, e não igualdade real¹¹

⁹ BRASIL. *Lei nº 12.350, de 20 de Dezembro de 2010*. Dispõe sobre medidas tributárias referentes à realização, no Brasil, da Copa das Confederações Fifa 2013 e da Copa do Mundo Fifa 2014; promove desoneração tributária de subvenções governamentais destinadas ao fomento das atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica nas empresas; altera as Leis nºs 11.774, de 17 de setembro de 2008, 10.182, de 12 de fevereiro de 2001, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 7.713, de 22 de dezembro de 1988, 9.959, de 27 de janeiro de 2000, 10.887, de 18 de junho de 2004, 12.058, de 13 de outubro de 2009, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 12.024, de 27 de agosto de 2009, 9.504, de 30 de setembro de 1997, 10.996, de 15 de dezembro de 2004, 11.977, de 7 de julho de 2009, e 12.249, de 11 de junho de 2010, os Decretos-Leis nºs 37, de 18 de novembro de 1966, e 1.455, de 7 de abril de 1976; revoga dispositivos das Leis nºs 11.196, de 21 de novembro de 2005, 8.630, de 25 de fevereiro de 1993, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e dá outras providências. Brasília, 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2010/Lei/L12350.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

¹⁰ ALEXANDRE RICARDO. *Direito tributário esquematizado*. 4ª ed. São Paulo: Método, 2010. p. 119.

¹¹ BARBOSA, Rui. *Oração aos Moços*. p. 25. Disponível em: <http://www.casaruibarbosa.gov.br/dados/DOC/artigos/rui_barbosa/FCRB_RuiBarbosa_Oracao_aos_mocos.pdf> acesso em: 06/06/2011

No âmbito Tributário, o princípio da isonomia é descrito no artigo 150, inciso II da Constituição Federal de 1988¹², que leciona:

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, independentemente da denominação jurídica dos rendimentos, títulos ou direitos; [grifo nosso]

Percebe-se que o constituinte originário deu ênfase ao princípio da isonomia sob o aspecto horizontal, o que não importa na refutação do aspecto vertical, este se encontra implícito no texto constitucional impondo que, caso haja relevante desigualdade, deverá haver diferenciação no tratamento legal.¹³

O princípio da isonomia tributária é espécie do princípio geral da isonomia, que se expressa no *caput* do artigo 5º da Constituição:

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.

Neste sentido, Machado assevera que os regimes especiais de tributação não refutam o princípio da isonomia, *in verbis*:

Como em princípio a todos deve ser assegurado o direito de se submeter ao regime ordinário de tributação, fica afastada a idéia de lesão ao princípio da isonomia, pelo menos enquanto os critérios para atribuição do direito de optar pelo regime especial consubstanciam critérios de discriminação razoáveis, e não injustos privilégios para determinados contribuintes.¹⁴

A jurisprudência emanada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal também prestigia a diferenciação de tratamento na aplicação do princípio da isonomia. Assim, o Ministro Eros Grau, relator na ADI 3070, leciona que:

¹² BRASIL. Constituição (1988) *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado Federal, 2005.

¹³ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 4ª ed. São Paulo: Método, 2010. p. 120.

¹⁴ ALEXANDRE. *op. cit.*, p. 41.

A concreção do princípio da igualdade reclama a prévia determinação de quais sejam os iguais e quais os desiguais, até porque – e isso é repetido desde PLATÃO e ARISTÓTELES – a igualdade consiste em dar tratamento igual aos iguais e desigual aos desiguais.¹⁵

E por fim arremata:

A lei – como qualquer outro *texto normativo* – pode sim, sem violação do princípio da igualdade, distinguir situações, a fim de conferir um tratamento diverso do que atribui a outra. Para que possa fazê-lo, contudo, sem que tal violação se manifeste, é necessário que a discriminação guarde compatibilidade com o conteúdo do princípio.

A Ministra Carmem Lúcia, relatora no Agravo Regimental no Recurso Extraordinário 552.118 – Rio Grande do Sul, também enaltece a isonomia, observando que:

A jurisprudência do Supremo Tribunal Federal assentou que a instituição de alíquotas diferenciadas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido não

¹⁵ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade. AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 11, § 4º, DA CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO RIO GRANDE DO NORTE. LICITAÇÃO. ANÁLISE DE PROPOSTA MAIS VANTAJOSA. CONSIDERAÇÃO DOS VALORES RELATIVOS AOS IMPOSTOS PAGOS À FAZENDA PÚBLICA DAQUELE ESTADO. DISCRIMINAÇÃO ARBITRÁRIA. LICITAÇÃO. ISONOMIA, PRINCÍPIO DA IGUALDADE. DISTINÇÃO ENTRE BRASILEIROS. AFRONTA AO DISPOSTO NOS ARTIGOS 5º, CAPUT; 19, INCISO III; 37, INCISO XXI, E 175, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1.É inconstitucional o preceito, segundo o qual, na análise de licitações, serão considerados, para averiguação da proposta mais vantajosa, entre outros itens os valores relativos aos impostos pagos à Fazenda Pública daquele Estado-membro. Afronta ao princípio da isonomia, igualdade entre todos quantos pretendam acesso às contratações da Administração. 2.A Constituição do Brasil proíbe a distinção entre brasileiros. A concessão de vantagem ao licitante que suporta maior carga tributária no âmbito estadual é incoerente com o preceito constitucional desse inciso III do artigo 19. 3.A licitação é um procedimento que visa à satisfação do *interesse público*, pautando-se pelo princípio da *isonomia*. Está voltada a um duplo objetivo: o de proporcionar à Administração a possibilidade de realizar o negócio mais vantajoso --- o melhor negócio --- e o de assegurar aos administrados a oportunidade de concorrerem, em igualdade de condições, à contratação pretendida pela Administração. Imposição do *interesse público*, seu pressuposto é a *competição*. Procedimento que visa à satisfação do *interesse público*, pautando-se pelo princípio da *isonomia*, a função da licitação é a de viabilizar, através da mais ampla disputa, envolvendo o maior número possível de agentes econômicos capacitados, a satisfação do interesse público. A *competição* visada pela licitação, a instrumentar a seleção da proposta mais vantajosa para a Administração, impõe-se seja desenrolada de modo que reste assegurada a *igualdade (isonomia)* de todos quantos pretendam acesso às contratações da Administração. 4.A lei pode, sem violação do princípio da igualdade, distinguir situações, a fim de conferir a uma tratamento diverso do que atribui a outra. Para que possa fazê-lo, contudo, sem que tal violação se manifeste, é necessário que a discriminação guarde compatibilidade com o conteúdo do princípio.5.A Constituição do Brasil exclui quaisquer exigências de qualificação técnica e econômica que não sejam indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações. A discriminação, no julgamento da concorrência, que exceda essa limitação é inadmissível. 6. Ação direta julgada procedente para declarar inconstitucional o § 4º do artigo 111 da Constituição do Estado do Rio Grande do Norte. Requerente: Procurador-Geral da República: Requerido: Assembléia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul. Relator: Eros Grau. Brasília, 29 de Novembro de 2007. disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2186735>> Acesso em: 6 de outubro de 2011.

contraria o princípio constitucional da isonomia, desde que se observem os princípios da razoabilidade e capacidade contributiva.¹⁶

No mesmo sentido, para Sacha Calmon Navarro Coelho, em obra premiada pela Academia Brasileira de Direito Tributário, “o princípio da isonomia tributária não tem condições de ser operacionalizado sem a ajuda do princípio da capacidade contributiva.”¹⁷

Este, por sua vez, encontra-se enraizado no parágrafo primeiro do artigo 145 da Carta Magna, postulando:

Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar respeitadas os direitos individuais e nos termos da lei, patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte. [grifo nosso]

No mais, para o Ministro do Supremo Tribunal Federal, Maurício Corrêa:

Por disposição constitucional (CF, art. 179), as microempresas e as empresas de pequeno porte devem ser beneficiadas, nos termos da lei, pela 'simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas' (CF, art. 179). 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.¹⁸

¹⁶ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental em Recurso Extraordinário. TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA DE PESSOA JURÍDICA E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL. ALÍQUOTA DIFERENCIADA. INEXISTÊNCIA DE CONTRARIEDADE AO PRINCÍPIO DA ISONOMIA TRIBUTÁRIA. IMPOSSIBILIDADE DE ATUAR O PODER JUDICIÁRIO COMO LEGISLADOR POSITIVO. PRECEDENTES. AGRAVO REGIMENTAL AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO. Requerente: Centro de Investigação Diagnóstica por Imagem LTDA. Requerido: União. Relatora Ministra Carmem Lúcia. Brasília, 26 abril 04 de 2011. disponível em: < <http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=622224> >. Acesso em: 14 de julho de 2011.

¹⁷ COELHO, Sacha Calmon Navarro. *O controle da constitucionalidade das leis e do poder de tributar na constituição de 1988*. 3ª. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999. p. 270.

¹⁸ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direita de Inconstitucionalidade. 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. 1. Há pertinência temática entre os objetivos institucionais da requerente e o inciso XIII do artigo 9º da Lei 9317/96, uma vez que o pedido visa a defesa dos interesses de profissionais liberais, nada obstante a

Portanto, o princípio da isonomia encontra-se fundamentalmente ligado ao princípio da capacidade contributiva e, na seara tributária, são os principais parâmetros a serem sopesados para atribuição de tratamento diferenciado.¹⁹

Destarte, no Brasil, é possível encontrar inúmeros regimes especiais de tributação destinados a regulamentar setores ou situações exclusivas em razão de sua especialidade. Conforme já introduzido, são exemplos desses regimes, o REPORTO, o REPES e o RECAP.

Também já delimitado, neste trabalho foca-se a análise sobre dois regimes especiais: o SIMPLES NACIONAL e o RECOPIA.

1.3 O SIMPLES NACIONAL

1.3.1 Conceito

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988 foi previsto no artigo 170, inciso IX o direito das empresas de pequeno porte e microempresas a receberem tratamento jurídico diferenciado na busca de incentivá-las através da redução de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias.

Como já havia no ordenamento jurídico normas infraconstitucionais concedendo benefícios, o Supremo Tribunal Federal entendeu que o mandamento

referência a pessoas jurídicas prestadoras de serviços. 2. Legitimidade ativa da Confederação. O Decreto de 27/05/54 reconhece-a como entidade sindical de grau superior, coordenadora dos interesses das profissões liberais em todo o território nacional. Precedente. 3. Por disposição constitucional (CF, artigo 179), as microempresas e as empresas de pequeno porte devem ser beneficiadas, nos termos da lei, pela "simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas" (CF, artigo 179). 4. 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. *ADI 1.643*. Pleno. Requerente: CONFEDERAÇÃO NACIONAL DAS PROFISSÕES LIBERAIS – CNPL. Requerido: Presidente da República e Congresso Nacional. Relator: Min. Maurício Corrêa. Brasília, 5, de dezembro de 2003. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28ADI%24%2ESCLA%2E+E+1643%2ENUME%2E%29+OU+%28ADI%2EACMS%2E+ADJ2+1643%2EACMS%2E%29&base=baseAcor daos>>. Acesso em: 7 de outubro de 2011.

¹⁹ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 4. ed. São Paulo: Método, 2010. p. 124.

constitucional estaria sendo cumprido por força da recepção da Lei 7.256/1984²⁰, neste sentido:

Inexistência, no caso, de falta de regulamentação do art. 179 da CF, por permanecer em vigor a Lei 7.256/1984 que estabelece normas integrantes do Estatuto da Microempresa, relativas ao tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento empresarial. (MI 73, Rel. Min. Moreira Alves, julgamento em 7-10-1994, Plenário, DJ de 19-12-1994.)²¹

Da mesma forma, o Decreto-Lei 1.780/80²² concedia, a partir do exercício financeiro de 1981, isenção do imposto de renda às pessoas jurídicas com receita igual ou inferior a 3.000 Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional (ORTN).

Inobstante, ainda insurgia a necessidade de edição de legislação infra-constitucional para dar efetiva aplicabilidade ao novo princípio constitucional.

Em 1997, entrou em vigor o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte- SIMPLES, instituído pela Lei 9.317/96²³. O regime, em observância ao *mandamus* constitucional, colocou à disposição das empresas de pequeno e médio porte, mediante opção espontânea, tratamento jurídico tributário diferenciado e específico.

Em sede estadual e municipal, foram instituídos vários sistemas simplificados, desordenando amplamente o sistema tributário, criando instabilidade jurídica e

²⁰ BRASIL. Lei Nº 7.256, de 27 de novembro de 1984. Estabelece normas integrantes do Estatuto da Microempresa, relativas ao tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento empresarial. Brasília, 1984. Disponível em: <<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1984/7256.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

²¹ STF, Tribunal Pleno, MI 73/DF, Rel. Min. Moreira Alves, j. 07.10.1994, DJ 19.12.1994, p.35.177

²² BRASIL. Decreto-Lei Nº 1.780, de 14 de abril de 1980. Concede isenção do imposto sobre a renda às empresas de pequeno porte e dispensa obrigações acessórias. Brasília, 1980. Disponível em: <http://www6.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=1780&tipo_norma=DEL&data=19800414&link=s>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

²³ BRASIL. LEI Nº 9.317, de 05 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências. Brasília, 1996. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/ant2001/lei931796.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

descompasso no tratamento entre empresas de igual capacidade contributiva localizadas em diferentes unidades da federação gerando gravosa violação ao princípio da isonomia.²⁴

Buscando solucionar a problemática, o poder constituinte reformador, por intermédio da emenda constitucional de nº 42/2003²⁵ incluiu a alínea *d* no inciso III do artigo 146 da CF/88, normatizando que:

Art. 146. Cabe à lei complementar:

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

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. [grifo nosso]

Portanto, a medida reservou poderes específicos à lei complementar nacional para estabelecer tratamento diferenciado e favorecido para microempresas e empresas de pequeno porte, até mesmo sobre regimes especiais ou simplificados no caso do ICMS (art. 155, inciso II) das contribuições previdenciárias a cargo do empregador, da empresa e da entidade a ela equiparada na forma da lei (art. 195, inciso I) e da contribuição para o PIS/PASEP (art. 239).

A referida emenda acrescentou, ainda, o parágrafo único no artigo 146 dando permissão à lei complementar que estabelecesse as normas gerais de tratamento diferenciado e favorecido criasse também um regime único para arrecadação dos impostos e contribuições de todos os entes federativos.

Contudo, o parágrafo único do artigo 146 estabelecia quatro características como condição à instituição do regime único, as mesmas eram prescritas nos incisos subjacentes:

²⁴ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 4. ed. São Paulo: Método, 2010. p. 662

²⁵ BRASIL. *Emenda Constitucional Nº42, de 19 de dezembro de 2003*. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, 2003. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Emendas/emenda0422003.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

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.

Assim, caberia ao legislador federal a observância de tais preceitos sob pena de inconstitucionalidade do Regime instituído.

Outra medida tomada com escopo de padronizar nacionalmente o tratamento favorecido as microempresas e empresas de pequeno porte, também através da EC 42/2003, foi a inclusão do artigo 94 ao Ato das Disposições Constitucionais Transitórias que ordenava:

Art. 94. Os regimes especiais de tributação para microempresas e empresas de pequeno porte próprios da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios cessarão a partir da entrada em vigor do regime previsto no art. 146, III, d, da Constituição.

Findar-se-iam então os Regimes Especiais de Tributação da União, dos Estados, Distrito Federal além dos Municipais, concentrando todos eles em um Regime Especial Único.

Assim, sob autoria do então Deputado Federal Jatahy Junior, foi proposto o Projeto de Lei Complementar nº 100 que punha fim à lacuna legislativa.²⁶

O referido PCL foi aprovado pelo Congresso Nacional e sancionado pelo Presidente criando-se então a Lei Complementar 123 de 14 de dezembro de 2006. Ela veio a estabelecer normas gerais relativas às Microempresas - ME e às Empresas de Pequeno Porte - EPP no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios,

²⁶ BRASIL. *Projeto de Lei Complementar nº 100 de 2006*. Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/atividade/materia/detalhes.asp?p_cod_mate=78898> Acesso em: 13 de outubro de 2011.

abrangendo, não só o regime tributário diferenciado - SIMPLES NACIONAL, como também aspectos relativos às licitações públicas, às relações de trabalho, ao estímulo ao crédito, à capitalização, à inovação, ao acesso à justiça, dentre outros.

A lei entrara em vigor com sua publicação, mas conforme prelecionava em seu artigo 88, quanto ao Regime Especial de Tributação foi estabelecida a *vacatio legis* até 1 de julho de 2007. Por sua vez, o artigo 89 revogava, também a partir de julho de 2007, todos os demais Regimes Especiais de Tributação referentes às microempresas e empresas de pequeno porte nos âmbitos estaduais e municipais.

1.3.2 Enquadramento

A lei do simples optou pelo enquadramento segundo o critério da receita bruta percebida pela sociedade empresária, a sociedade simples ou pelo empresário a que se refere o artigo 966 do Código Civil²⁷ em cada ano-calendário, a definição ficou por conta do artigo 3º, incisos I e II, *in verbis*: .

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

I - no caso das microempresas, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais);

II - no caso das empresas de pequeno porte, o empresário, a pessoa jurídica, ou a ela equiparada, aufera, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R\$ 240.000,00 (duzentos e quarenta mil reais) e igual ou inferior a R\$ 2.400.000,00 (dois milhões e quatrocentos mil reais).

²⁷ Art. 966. Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços. Parágrafo único. Não se considera empresário quem exerce profissão intelectual, de natureza científica, literária ou artística, ainda com o concurso de auxiliares ou colaboradores, salvo se o exercício da profissão constituir elemento de empresa. BRASIL. *Lei Nº 10.406 de 10 de janeiro de 2002*. Institui o Código Civil. Brasília, 2002. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

O diploma legislativo explicava ainda que, caso uma empresa inicie suas atividades no curso de um ano-calendário, a receita bruta definida para o enquadramento será proporcional ao período de atividades da empresa até o término do ano-calendário.

Neste caso, se durante este período a empresa vier ultrapassar o limite proporcional poderão ocorrer às seguintes situações; (I) se o valor exceder ao permitido acrescido de 20% (vinte por cento) a empresa será excluída do SIMPLES com efeitos retroativos. Dessa forma, ficará sujeita ao pagamento da totalidade ou diferença dos respectivos impostos e contribuições acrescidos de juros de mora. (II) Caso o valor ultrapasse o máximo proporcional, porém seja menor do este acrescido de 20% (vinte por cento) a empresa será excluída sem efeitos retroativos.

Na hipótese de ultrapassar o limite fora do ano-calendário de início da atividade, a empresa será excluída sem efeitos retroativos mesmo que o excesso seja maior do que 20% do estabelecido. A medida tem escopo de evitar que uma empresa sofra penalidade por seu crescimento.

No mais, caso a microempresa ultrapasse durante o ano-calendário seu limite será enquadrada como Empresa de Pequeno Porte no ano subsequente. Ao revés, caso a Empresa de Pequeno Porte aufera receita igual ou inferior ao teto estabelecido para as microempresas, será enquadrada como tal no ano-calendário seguinte.

1.3.3 O Poder Estadual

Apesar de revogar os regimes estaduais e municipais de tributação e unificá-los em um único sistema, a lei ressalva aos Estados, segundo sua participação no Produto Interno Bruto (PIB) brasileiro, o poder de regulamentar limites diferenciados de receita bruta das Empresas de Pequeno Porte.

Isso importa no poder de cada Estado ampliar ou restringir a definição de Empresa de Pequeno Porte posto que a receita bruta em cada do ano-calendário é o único critério para adequação da pessoa jurídica, do empresário, ou a eles equiparados por lei ao conceito de EPP.

Dessa forma, são três situações possíveis:

- Estado com participação no PIB inferior a 1% (um por cento): Poderá adotar como receita bruta anual até R\$ 1.200.000,000 (um milhão e duzentos mil reais).
- Estado com participação no PIB entre 1% (um por cento) e 5% (cinco por cento): Poderá adotar como receita bruta anual até R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais)
- Estado com participação no PIB superior a 5% (cinco por cento): Deverá obrigatoriamente obedecer ao limite nacional do artigo 3º inciso I e II.

Na hipótese do ente estadual modificar o limite nacional os municípios localizados em seu território se vinculam ao limite para proceder ao recolhimento do ISS, imposto de sua competência conforme artigo 156, inciso III da CF/88.

No ano de 2011, os Estados do Acre, Alagoas, Amapá, Piauí, Rondônia, Roraima, Sergipe e Tocantins optaram pela adoção da faixa de R\$ 1.200.000,00 (um milhão e duzentos mil reais). Já o Ceará, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará e Paraíba adotaram como limite a importância de R\$ 1.800.000,00 (um milhão e oitocentos mil reais)²⁸.

Sob a vista de Ricardo Alexandre, a vinculação do ente municipal em face da decisão do estadual padece de inconstitucionalidade sob dois aspectos. Primeiro, viola a isonomia porquanto empresas de mesmo porte são submetidas a enquadramento fiscal municipal diferente a depender de sua localização. Também viola o pacto federativo porque submete ao município uma decisão tomada pelo ente estadual. Assim, mesmo tendo sido prevista no âmbito constitucional a competência da união para legislar sobre regimes especiais de tributação referentes às microempresas e empresas de pequeno porte (artigo 146, III, d com redação determinada pela EC 42/2003) a isonomia e o pacto federativo são cláusulas pétreas (artigo 60, I e IV da CF/88) e, deste modo não podem ser abolidos.²⁹

²⁸ Resolução CGSN nº 79 de 14 de dezembro de 2010. Publicada em: 17.12.2011. disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Resolucao/2010/CGSN/Resol79.htm>>

²⁹ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 4 ed. São Paulo: Método, 2010. p. 662

1.3.4 Impostos Compreendidos no SIMPLES

Ao optar pelo Simples Nacional a ME e EPP se obriga, mediante documento único de arrecadação, a proceder ao recolhimento mensal dos seguintes impostos e contribuições³⁰:

- Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ)
- Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI);
- Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL);
- Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS);
- Contribuição para o PIS/Pasep;
- Contribuição Patronal Previdenciária (CPP);
- Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS);
- Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Ressalte-se que a nova legislação inovou em relação ao antigo diploma regulador no SIMPLES FEDERAL e acrescentou à lista de tributos abarcados pelo SIMPLES NACIONAL o ICMS e o ISS, impostos de competência dos Estados e dos Municípios, respectivamente. A lei 9.317/96 previa que tais impostos poderiam ser incluídos na sistemática de arrecadação única caso o Estado ou Município, aonde se localizava a empresa, fizesse adesão ao Simples Nacional mediante convênio.

Da mesma forma, optando pelo SIMPLES NACIONAL as empresas enquadradas no sistema ficam isentas do pagamento das demais contribuições instituídas pela União como, por exemplo, das contribuições para os Serviços Sociais Autônomos (SESI, SESC, SENAI, etc.).

³⁰ Mesmo para os tributos listados, a depender de situação específica prescrita em lei, o recolhimento dar-se-á à parte do Simples Nacional.

1.3.5 Vedações

A lei complementar 123 de 2006 em seu artigo 3º, parágrafo 4º estabelece uma lista de empresas que, mesmo enquadradas no conceito de microempresa e empresa de pequeno porte (artigo 3º, incisos I e II), estariam vedadas a se beneficiarem do tratamento favorecido concedido pelo SIMPLES NACIONAL.

Neste sentido, prescreve o referido mandamento:

§ 4º Não poderá se beneficiar do tratamento jurídico diferenciado previsto nesta Lei Complementar, incluído o regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, para nenhum efeito legal, a pessoa jurídica:

I - de cujo capital participe outra pessoa jurídica;

II - que seja filial, sucursal, agência ou representação, no País, de pessoa jurídica com sede no exterior;

III - de cujo capital participe pessoa física que seja inscrita como empresário ou seja sócia de outra empresa que receba tratamento jurídico diferenciado nos termos desta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

IV - cujo titular ou sócio participe com mais de 10% (dez por cento) do capital de outra empresa não beneficiada por esta Lei Complementar, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

V - cujo sócio ou titular seja administrador ou equiparado de outra pessoa jurídica com fins lucrativos, desde que a receita bruta global ultrapasse o limite de que trata o inciso II do caput deste artigo;

VI - constituída sob a forma de cooperativas, salvo as de consumo;

VII - que participe do capital de outra pessoa jurídica;

VIII - que exerça atividade de banco comercial, de investimentos e de desenvolvimento, de caixa econômica, de sociedade de crédito, financiamento e investimento ou de crédito imobiliário, de corretora ou de distribuidora de títulos, valores mobiliários e câmbio, de empresa de arrendamento mercantil, de seguros privados e de capitalização ou de previdência complementar;

IX - resultante ou remanescente de cisão ou qualquer outra forma de desmembramento de pessoa jurídica que tenha ocorrido em um dos 5 (cinco) anos-calendário anteriores;

X - constituída sob a forma de sociedade por ações.

A regra não limita somente aos preceitos tributários da legislação e impede a concessão de qualquer benefício de que venha tratar a lei como, por exemplo, da simplificação de obrigações trabalhistas (artigos 51 e 52). Trata-se, portanto, de vedação plena aos benefícios.³¹

Noutro giro, a lei também estabelece vedação parcial. Nesta modalidade, a ME e a EPP não se beneficiam do recolhimento unificado dos impostos e contribuições, mas podem usufruir os demais benefícios abarcados na legislação, como as regras privilegiadas para participação em licitações públicas.

São elas, a teor do artigo 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;

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;

³¹ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 4ª ed. São Paulo: Método. 2010. p. 668

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.

Posteriormente, o parágrafo 1º do referido artigo enumera empresas que se excepcionam a regra caso exerçam a atividade com exclusividade ou a exerça em conjunto com atividade não vedada nos incisos I a XV, *caput*. Dessa forma, as empresas elencadas nos parágrafos 5º-B, 5º-C, 5º-D, 5º-E podem ou não, receber o benefício a depender de como realizam suas atividades.

Também não podem aderir às empresas que possuam débitos, com exigibilidade não suspensa nos termos do artigo 151 do CTN, com o Instituto Nacional da Seguridade Social – INSS ou com as Fazendas Públicas Federal, Estadual e Municipal.

1.3.6 Opção e Exclusão do Simples Nacional

Com a revogação da lei 9.317/2006, as empresas que se enquadravam no antigo sistema até 1 de julho de 2007 (data em que entrou o vigor o SIMPLES NACIONAL) foram automaticamente transferidas para o novo regime, com exceção daquelas sobre as quais recaiam vedações, conforme explicado no item anterior.

Quanto às ME e EPP que ainda não se enquadravam no antigo sistema e, com a nova lei foram beneficiadas pelo regime, puderam optar pelo seu ingresso no regime em consonância com a determinação do Comitê Gestor (ver abaixo), sendo a inscrição irretratável durante todo ano-calendário. Assim, até o último dia útil do mês de janeiro foi lhes facultado o direito de aderir ao SIMPLES NACIONAL.

Quanto à exclusão, esta pode dar-se de duas formas. A primeira refere-se à opção do próprio contribuinte que através comunicação poderá se desenquadrar do Simples Nacional por opção ou, obrigatoriamente quando ocorrer hipótese de vedação, ultrapassar o limite estabelecido no âmbito estadual para enquadramento no ano-calendário ou no período proporcional e, por fim, quando houver ausência ou irregularidades nas inscrições estaduais e municipais. A resolução de nº 15 do Conselho Gestor do Simples Nacional – CGSN³², determina que a comunicação deverá ser procedida pela internet a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB). O atraso ou a falta de comunicação quando obrigatórios importam na aplicação de multa.

A outra hipótese possível é a exclusão de ofício caso da pessoa jurídica incorrer em um dos casos previstos nos incisos do artigo 19 da Lei 123/2006, que estabelecem:

³² BRASIL. *Resolução CGSN nº 15 de 23 de julho de 2007*. Dispõe sobre a exclusão do Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional). Brasília, 2007. disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Resolucao/2007/CGSN/Resol15.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

I - verificada a falta de comunicação de exclusão obrigatória;

II - for oferecido embaraço à fiscalização, caracterizado pela negativa não justificada de exibição de livros e documentos a que estiverem obrigadas, bem como pelo não fornecimento de informações sobre bens, movimentação financeira, negócio ou atividade que estiverem intimadas a apresentar, e nas demais hipóteses que autorizam a requisição de auxílio da força pública;

III - for oferecida resistência à fiscalização, caracterizada pela negativa de acesso ao estabelecimento, ao domicílio fiscal ou a qualquer outro local onde desenvolvam suas atividades ou se encontrem bens de sua propriedade;

IV - a sua constituição ocorrer por interpostas pessoas;

V - tiver sido constatada prática reiterada de infração ao disposto nesta Lei Complementar;

VI - a empresa for declarada inapta, na forma dos arts. 81 e 82 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e alterações posteriores;

VII - comercializar mercadorias objeto de contrabando ou descaminho;

VIII - houver falta de escrituração do livro-caixa ou não permitir a identificação da movimentação financeira, inclusive bancária;

IX - for constatado que durante o ano-calendário o valor das despesas pagas supera em 20% (vinte por cento) o valor de ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade;

X - for constatado que durante o ano-calendário o valor das aquisições de mercadorias para comercialização ou industrialização, ressalvadas hipóteses justificadas de aumento de estoque, for superior a 80% (oitenta por cento) dos ingressos de recursos no mesmo período, excluído o ano de início de atividade.

XI - houver descumprimento da obrigação contida no inciso I do caput do art. 26 desta Lei Complementar;

XII - omitir da folha de pagamento da empresa ou de documento de informações previsto pela legislação previdenciária, trabalhista ou tributária, segurado empregado, trabalhador avulso ou contribuinte individual que lhe preste serviço.

Nestes casos a competência pra excluir do ofício é da Receita Federal do Brasil, das Secretarias de Fazenda ou de Finanças do Estado ou Distrito Federal ou ainda do

Município, segundo a localização do estabelecimento. Contudo, pode o contribuinte contestar o termo de exclusão junto ao órgão que procedeu a exclusão.

Apresentado o SIMPLES, passa-se agora ao estudo do RECOPA, conforme apontado no início do trabalho.

1.4 O RECOPA - Regime Especial de Tributação para Copa do Mundo FIFA 2014

1.4.1 Pressupostos fáticos

O Brasil, sessenta e quatro anos após ter sediado a 4º (quarta) Copa do Mundo da FIFA, voltará a ser palco do evento. A decisão foi anunciada pelo presidente da entidade, Joseph Blatter em 30 de outubro de 2007 e recebida com enorme entusiasmo por toda nação brasileira.³³

O próximo passo foi o anúncio das dezoito cidades que se candidatariam a cidades sede. A FIFA restringi o número de cidades-sedes entre 8 (oito) a 10 (dez), contudo, dadas as dimensões continentais do país o número foi elevado para 12 (doze).

Assim, em maio de 2009 foram anunciadas as cidades do Rio de Janeiro (RJ), São Paulo (SP), Belo Horizonte (MG), Porto Alegre (RS), Brasília (DF), Cuiabá (MT), Curitiba (PR), Fortaleza (CE), Manaus (AM), Natal (RN), Recife (PE) e Salvador (BA) como sedes do Mundial. A decisão se ateve a critérios técnicos vistoriados em 2009, como estado dos estádios, rede de transporte urbano, rede hoteleira, segurança pública e aeroportos além dos projetos entregues pelas cidades.³⁴

Quanto aos estádios, a entidade faz uma série de exigências como, por exemplo, que estes devam conter no mínimo, 40 (quarenta) mil lugares, banheiros limpos, suficientes, corredores de entrada e saída largos e tribunas bem equipadas para a imprensa.

³³ GLOBO. *Globo esporte*. Zurique, 2007. Disponível em: <<http://globoesporte.globo.com/ESP/Noticia/Futebol/Campeonatos/0,,MUL163196-9790,00.html>>. Acesso em: 7 de outubro de 2011.

³⁴ VEJA. *Perguntas & Respostas*. Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <http://veja.abril.com.br/idade/exclusivo/perguntas_respostas/cidades-copa-2014/cidades-sede-copa-2014-estadios-capitais-fifa-cbf-abertura-final.shtml> acesso em: 18.06.2011.

Neste sentido, o Governo Federal em conjunto com os Governos Estaduais e Municipais, firmaram compromisso com a FIFA de construir ou modernizar, os estádios das 12 sedes escolhidas aos altos padrões de qualidade exigidos.

Do ponto de vista tributário, a primeira medida deste cunho adveio do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ) que, em 2008, mediante convênio, autorizou os Estados e o Distrito Federal a concederem isenção do Imposto sobre a Circulação de Mercadorias (Art. 155, II, CF/88) nas operações destinadas à construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios utilizados na Copa do Mundo de Futebol 2014. Contudo, ressaltou que na importação de produtos, somente seria concedido o benefício caso não houvessem produtos similares produzidos nacionalmente.

1.4.2 Instituição

Em maio de 2010, logo após o presidente da Federação ter demonstrado preocupação com os andamentos das obras, o Ministério da Fazenda anunciou que promoveria a desoneração tributária para as empresas responsáveis pela construção e modernização dos estádios.

A medida foi efetivada com a publicação da Medida Provisória de nº 497 de 2010³⁵ que, dentre outras providências, instituiu o Regime Especial de Tributação destinado a construção, ampliação, reforma ou dos estádios de futebol (RECOM).

O Regime Especial de Tributação suspende a exigibilidade de tributos federais aos beneficiários para a aquisição de maquinários, aparelhos, instrumentos, equipamentos, materiais de construção e serviços tanto no mercado externo quanto interno.

O Congresso Nacional aprovou o PLC nº 11/2010 e a Medida Provisória foi transformada na Lei Ordinária 12.350/2010, que em seu artigo 17 altera a sigla do regime

³⁵ Brasil. *Medida Provisória 497, de 27 de julho de 2010*. Promove desoneração tributária de subvenções governamentais destinadas ao fomento das atividades de pesquisa tecnologia e desenvolvimento de inovação tecnológica nas empresas, institui o Regime Especial de Tributação para construção, ampliação, reforma ou modernização de estádios de futebol – RECOM, e dá outras providências. Brasília, 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ato2007-2010/2010/Mpv/497.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

para RECOPA e estabelece: “*Fica instituído o Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol (Recopa).*”

1.4.3 Benefícios Tributários

Segundo o diploma, ficarão com a exigibilidade suspensa, quando adquiridos por beneficiário do RECOPA, os seguintes tributos (art. 19):

I – Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) incidentes sobre a receita da pessoa jurídica vendedora.

II – Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Contribuição para a Seguridade Social devida pelo Importador de Bens Estrangeiros ou Serviços do Exterior (Cofins-Importação)

III – o Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI) incidente na saída do estabelecimento industrial ou equiparado.

IV – o IPI incidente na importação

V – o Imposto de Importação (II), desde que não haja produto similar nacional (art. 18 § 5º)

Na hipótese de venda ou importação de serviços também fica suspensa (art. 20):

I – a exigência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre a prestação de serviços efetuada por pessoa jurídica estabelecida no País quando os referidos serviços forem prestados à pessoa jurídica beneficiária do Recopa

II – a exigência da Contribuição para o PIS/Pasep-Importação e da Cofins-Importação incidentes sobre serviços quando os referidos serviços forem importados diretamente por pessoa jurídica beneficiária do Recopa.

Em ambos os casos, quando o bem ou material for utilizado ou incorporado ao estádio de futebol ou tendo sido prestado o serviço, a suspensão de exigibilidade transformar-se-á em alíquota zero. Inobstante, caso o beneficiário não venha a fazer uso, não incorporá-lo ou deixar de prestar ou receber o serviço contratado, ficará obrigado a recolher as contribuições e impostos não pagos acrescidos de juros e multa de mora.

Nos contratos de aluguel de máquinas, aparelhos, instrumentos e equipamentos para utilização nas obras contratadas por pessoa jurídica beneficiária também se suspende a exigibilidade da contribuição ao PIS/PASEP e COFINS incidentes sobre a prestação de serviços no Brasil e incidentes sobre a importação quando contratados diretamente por PJ beneficiária (art. 20 § 2º).

As medidas objetivam a redução dos custos das obras e incrementar os investimentos necessários à adequação dos estádios e segundo o Ministério da Fazenda, a renúncia de receita ficaria à ordem de R\$ 350.690.000,00 (trezentos e cinquenta milhões seiscientos e noventa mil reais)³⁶, levando-se em consideração o custos estimados dos estádios de futebol pelo Ministério dos Esportes.

1.4.4 Beneficiários

Os beneficiários do RECOPA são, à luz do Artigo 18, *caput* e §1º da Lei 12.350, as pessoas jurídicas com projetos de construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios aprovados pelo Ministério dos Esportes em ato próprio.

Nos parágrafos subsequentes, a concessão do benefício é mitigada, *in verbis*:

“§ 2º As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas de que tratam o inciso II do art. 8º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não poderão aderir ao Recopa.

§ 3º A fruição do Recopa fica condicionada à regularidade fiscal da pessoa jurídica em relação aos impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.” (grifo nosso)

Porém, o artigo 17, § 2º, delega a regulamentação à habilitação e coabilitação ao RECOPA ao Poder Executivo.

³⁶ EMI nº 111/MF/MP/ME/MCT/MDIC/MT disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Ato2007-2010/2010/Exm/EMI-111-MF-MP-ME-MCT-MDIC-MT-MPV-497-10.htm> acesso em: 18.05.2011

Neste sentido, a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil de nº 1.176³⁷, que constitui os procedimentos de habilitação e coabilitação ao RECOPA, prescreve que:

Art. 4º Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços ao amparo do Recopa a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

§ 1º Também poderá usufruir do Recopa a pessoa jurídica coabilitada.

§ 2º Não poderá se habilitar ou coabilitar ao Recopa a pessoa jurídica:

I - optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

II - de que tratam o inciso II do art. 8º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003; ou

III - que esteja irregular em relação aos impostos ou às contribuições administrados pela RFB.

Art. 5º A habilitação de que trata o art. 4º somente poderá ser requerida por pessoa jurídica, titular de projeto aprovado para construção, ampliação, reforma ou modernização dos estádios de futebol com utilização prevista nas partidas oficiais da Copa das Confederações FIFA 2013 e da Copa do Mundo FIFA 2014.

§ 1º Considera-se titular a pessoa jurídica que executar o projeto relativo às obras de que trata o caput.

§ 2º Aplica-se o disposto neste artigo aos projetos aprovados até 31 de dezembro de 2012.

§ 3º A pessoa jurídica contratada pela pessoa jurídica habilitada ao Recopa para a realização de obras de construção civil e de construção e montagem de instalações industriais, inclusive com fornecimento de bens, relacionadas aos projetos aprovados nos termos do art. 6º, poderá requerer coabilitação ao regime.

³⁷ BRASIL. *Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil de nº 1.176, de 22 de julho de 2011*. Estabelece os procedimentos para habilitação e coabilitação ao Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol (Recopa), de que trata o Decreto nº 7.319, de 28 de setembro de 2010. Brasília, 2010. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2011/in11762011.htm>>. Acesso em: 7 de outubro de 2011.

§ 4º Observado o disposto no § 5º, a pessoa jurídica a ser coabilitada deverá:

I - comprovar o atendimento de todos os requisitos exigidos para a habilitação ao Recopa; e

II - cumprir as demais condições estabelecidas para a fruição do regime.

§ 5º Para a obtenção da coabilitação, fica dispensada a comprovação da titularidade do projeto de que trata o caput.

§ 6º A habilitação ou a coabilitação ao Recopa somente será concedida à pessoa jurídica que comprovar a entrega de Escrituração Fiscal Digital (EFD), nos termos do disposto no Ajuste SINIEF 2, de 3 de abril de 2009.

§ 7º O requisito constante do § 6º deverá ser atendido por todas as pessoas jurídicas requerentes, inclusive por aquelas domiciliadas no Estado de Pernambuco ou no Distrito Federal, não se lhes aplicando, exclusivamente para fins da habilitação ou da coabilitação de que trata este artigo, o disposto no § 2º da cláusula décima oitava do Ajuste SINIEF nº 2, de 2009 [grifo nosso]

Percebe-se, portanto, que tanto o parágrafo segundo do artigo 18 da Lei 12.350/10 quanto o Artigo 4º, § 2º, *inciso* II da Instrução Normativa nº 1.176, vedam a inclusão das Pessoas Jurídicas optantes do SIMPLES NACIONAL bem como das tributadas pelo imposto de renda com base no lucro presumido ou arbitrado. A medida, *a priori*, padece de inconstitucionalidade e será analisada em capítulo oportuno.

O termo *a quo* para fruição dos benefícios é a data de habilitação ou co-habilitação da PJ nos termos da regulamentação do poder executivo e termo final o dia 30 de julho de 2014.

1.4.5 Outras medidas

Além da instituição do RECOPA, na persecução de realização do mundial nos moldes da FIFA, outras iniciativas vem sendo instituídas.

No campo econômico, o Banco Nacional do Desenvolvimento Econômico Social (BNDES), autorizado pelo então Presidente da República Luiz Inácio da Silva,

aprovou linha de crédito de 4,8 bilhões de reais para financiamento das obras nos estádios das 12 cidades sedes.

Na seara administrativa, a Lei 12.462³⁸ de 5 de agosto de 2011 instituiu o Regime Diferenciado de Contratação (RDC), medida polêmica cujo objetivo é flexibilizar as licitações para Copa do Mundo 2014 visando acelerar a contratação de obras e serviços previstos para o evento esportivo.

Foi fim, o Governo Federal ainda propará ao Congresso Nacional um projeto de lei afim de instituir a Lei Geral da Copa de 2014, abordando os seguintes temas:³⁹

- a) procedimento especial no INPI para proteção às marcas e símbolos relacionados aos Eventos;
- b) colaboração da União com Estados, DF e municípios para que haja exclusividade da FIFA em atividades comerciais e de promoção comercial nas áreas dos Eventos;
- c) titularidade da FIFA sobre os direitos referentes à imagens, sons e radiodifusão relacionados aos Eventos;
- d) criação de tipos penais para condutas referentes a práticas que atentem contra a proteção das marcas e símbolos relacionados aos Eventos, inclusive o marketing de emboscada;
- e) estabelecimento de sanções civis para outras práticas atentatórias à proteção de marcas e símbolos relacionados aos Eventos;
- f) procedimento simplificado para concessão de vistos de entrada para estrangeiros que trabalharão ou assistirão aos Eventos;

³⁸ BRASIL. *Lei Nº 12.462, de 5 de agosto de 2011*. Institui o Regime Diferenciado de Contratações Públicas - RDC; altera a Lei nº 10.683, de 28 de maio de 2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, a legislação da Agência Nacional de Aviação Civil (Anac) e a legislação da Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero); cria a Secretaria de Aviação Civil, cargos de Ministro de Estado, cargos em comissão e cargos de Controlador de Tráfego Aéreo; autoriza a contratação de controladores de tráfego aéreo temporários; altera as Leis nºs 11.182, de 27 de setembro de 2005, 5.862, de 12 de dezembro de 1972, 8.399, de 7 de janeiro de 1992, 11.526, de 4 de outubro de 2007, 11.458, de 19 de março de 2007, e 12.350, de 20 de dezembro de 2010, e a Medida Provisória nº 2.185-35, de 24 de agosto de 2001; e revoga dispositivos da Lei nº 9.649, de 27 de maio de 1998. Brasília, 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12462.htm>. Acesso em 6 de outubro de 2011.

³⁹ PORTAL DA COPA. Notícias. *Conheça o projeto de Lei Geral da Copa, enviado hoje ao Congresso*. Brasília, 2011. Disponível em: <<http://www.copa2014.gov.br/noticia/conheca-o-projeto-de-lei-geral-da-copa-enviado-hoje-ao-congresso>>. Acesso em: 7 de outubro de 2011.

- g) procedimento simplificado para concessão de permissões de trabalho para estrangeiros que trabalharão nos Eventos;
- h) estabelecimento de regras para a responsabilidade civil da União para atos referentes aos Eventos;
- i) definição referente aos critérios para cancelamento, devolução e reembolso de ingressos para os eventos;
- j) regulação da forma como a AGU poderá atuar nos processos em que a FIFA for parte;
- k) definições sobre custas judiciais nos órgãos da Justiça mantidos pela União;
- l) disponibilização pela União de serviços de segurança, saúde, vigilância sanitária, alfândega e imigração durante os eventos;

2 O PRINCÍPIO CONSTITUCIONAL DA PROTEÇÃO AS EMPRESAS DE PEQUENO PORTE

2.1 Breve contexto histórico mundial

Os pequenos comerciantes e artesões sempre desempenharam um papel fundamental no contexto histórico. Na Idade Média, foram eles os responsáveis pelo fortalecimento da economia, da criação dos títulos de crédito e do comércio feudal. No entanto, durante o século XVII, a acumulação de capitais e riquezas advindas com o crescimento econômico resultou na ascensão da classe burguesa que, fundada nos princípios capitalistas, deu início ao combate do regime feudal.

Este por sua vez, teve seu sepultamento na segunda metade do século XVIII com advento da revolução industrial que, associada a um enorme salto no âmbito do conhecimento tecnológico e científico, revolucionou os meios de produção, a economia, a sociedade e, inexoravelmente, o Estado e o Direito. A consequência da revolução foi desastrosa perante os pequenos empreendimentos visto que estes não dispunham de recursos tecnológicos e humanos além de capital para se contraporem ao crescimento das grandes indústrias⁴⁰.

Neste diapasão, no âmbito mundial, o crescimento da classe burguesa e da industrialização fundada no sistema capitalista-liberal reforçou a sobreposição dos grandes industriais sobre os pequenos empresários.

Sobre a questão, Adam Smith revelando sua preocupação sobre o tema afirma que: *“Em cada setor, a opressão dos pobres deve levar ao monopólio dos ricos, os quais, reservando todo o comércio para si, terão condições de auferir lucros extraordinários...”*⁴¹

⁴⁰ BATALHA, Wilson de Souza Campos. *Estatuto da microempresa: comentários*. Rio de Janeiro: Forense, 1989. p. 34.

⁴¹ SMITH, Adam. *A riqueza das Nações: Investigação sobre sua Natureza e suas Causas*. Volume I. Tradução de Luiz João Baraúna. São Paulo: Nova Cultural, 1996. p. 142

Contemporaneamente, o tratamento constitucional à ordem econômica teve início com a Constituição Mexicana de 1917⁴², quando as constituições passaram a disciplinar a matéria sistematicamente.

Após o término da segunda guerra mundial e a grande depressão econômica conhecida como crise de 1929 a filosofia econômica capitalista-liberal clássica sofreu grandes modificações. A “*mão invisível*”, termo introduzido por ADAM SMITH em “*A riqueza das nações*” para explicar a força reguladora invisível que orienta os sujeitos numa economia de mercado de forma a produzir uma interação ordenada, se mostrou ineficiente em condições reais.

Neste contexto, a fragilidade do sistema liberal abriu as portas para a intervenção do Estado no âmbito econômico de modo a suplementar as normas, regras e princípios da atividade econômica.

Nos países com elevado nível de industrialização, as empresas de pequeno porte, apesar de sua flagrante desvantagem em relação as grandes empresas industriais, começaram a obter grande êxito em demonstrar um papel de fundamental importância no âmbito industrial, posto que servem de suporte para as grandes empresas, desempenhando um papel complementar para persecução de uma maior eficiência produtiva.⁴³

A situação perdurou até o final da década de 70 quando a crise mundial e o constante aumento do desemprego reabriram os olhos e chamaram atenção dos governos para as pequenas empresas. Percebeu-se a necessidade de intervenção estatal, ainda que mínima, na tentativa de pôr ordem na vida econômica e social, de arrumar a desordem que provinha do liberalismo.⁴⁴

Sobre o tema, assevera Venosa:

⁴² MÉXICO. Constituição (1917) *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la del 5 de febrero de 1857*. Querétaro, 1917. Disponível em: <<http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

⁴³ BARROS, Frederico Robalinho de. *Pequena e média empresa e política econômica: um desafio à mudança*. 1. ed. Rio de Janeiro: Apec Editora, 1978. p. 62.

⁴⁴ Da Silva, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 764

O estado intervém cada vez mais nos meios de produção e na propriedade privada. A intervenção do Estado é fato de extrema importância, sentido com maior ou menor peso em todas as nações. Ou seja, há forte tendência socializante no Estado capitalista. O liberalismo pleno torna-se inviável.⁴⁵

Assim, atualmente, a atuação do Estado é uma tentativa de ordenar a vida econômica e social abalada pela desordem proveniente do liberalismo.⁴⁶

Nos Estados Unidos, em 27 de setembro de 2010, o presidente Barack Obama assinou uma Lei federal aprovada pelo Congresso conhecida como “*Small Business Job Act*”, que estabelece medidas de proteção e estímulo às pequenas empresas Americanas, aumentando os investimentos públicos e recursos disponíveis aos pequenos empresários por meio de empréstimos, benefícios e redução da carga tributária. O diploma tem sido considerado como a iniciativa de maior importância em favor do Princípio do Tratamento Favorecido nos EUA nos últimos dez anos.⁴⁷

2.2 Breve contexto histórico brasileiro

No Brasil, a primeira iniciativa de proteção aos pequenos empresários se deu ainda sob o regime colonial quando, o recém chegado D. João VI, assinou o Alvará de 28 de Abril de 1809, isentando produtos manufaturados no Brasil do imposto de exportação.⁴⁸

Em solo pátrio, sob a influência da Constituição Alemã de Weimar, a constituição de 1934 foi a primeira a consagrar princípios e normas sobre a ordem econômica.⁴⁹

Em 1969, um estudo realizado pelo IPEA demonstrou que os pequenos (assim considerados à época a empresa que empregava até 100 funcionários) e médios (assim considerados a empregadora que possuía entre 100 e 500 funcionários) estabelecimentos

⁴⁵ VENOSA, Sílvio de Salvo. *Direito Civil*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009. p. 160

⁴⁶ DA SILVA, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 764.

⁴⁷ KARKACHE, Sérgio. (Artigo internet) *EUA aprova nova Lei de incentivo às pequenas empresas*. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/19234/eua-aprova-nova-lei-de-incentivo-as-pequenas-empresas>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

⁴⁸ BRASIL. *Alvará de 28 de Abril de 1809*. Isenta de direitos as matérias primas do uso das fábricas e concede outros favores aos fabricantes e da navegação nacional. Rio de Janeiro, 1809. Disponível em: <http://www6.inpi.gov.br/legislacao/outros/alvara_28_04_1809.htm?tr6>. Acesso em 7 de outubro de 2011.

⁴⁹ DA SILVA. Op. cit., p. 764.

predominavam na indústria de transformação a ordem de 98,2%, sendo que as pequenas indústrias representavam sozinhas praticamente 90% deste total. Essas empresas representavam 63% dos empregos nacionais e 56% do produto industrial brasileiro.⁵⁰

Posteriormente, em 1974, o IBGE constatou que as pequenas indústrias representavam 97,7% da parque industrial brasileiro e, quando somados aos médios industriais, o número chegava a 99%.⁵¹

Assim, em 1980, o presidente João Figueiredo, deu um grande passo no tratamento das empresas de pequeno porte e editou o Decreto lei nº 1.780/80 que isentou do imposto de renda as pessoas jurídicas com receita bruta operacional ou não-operacional igual ou inferior ao valor de 3.000 (três mil) Obrigações Reajustáveis do Tesouro Nacional (ORTN)⁵². Três anos depois, foi promulgado novo decreto alterando a redação original para 10.000 (dez mil) ORTN.⁵³

Ainda anterior a atual égide constitucional, em novembro de 1984, foi editado o Estatuto da Microempresa por intermédio da Lei 7.256/84 que estabeleceu normas relativas ao tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista, crédito e de desenvolvimento empresarial. Este, por sua vez, se manteve vigente até a promulgação do novo Estatuto da microempresa e da empresa de pequeno porte pela Lei complementar nº 123 de 14 de dezembro de 2006, sofrendo apenas pequenas alterações e revogações de dispositivos por meio das leis nº 8.864/94 e 9.317/96.

⁵⁰ BARROS, Frederico Robalinho de. *Pequena e média empresa e política econômica: um desafio à mudança*. Rio de Janeiro: Apec Editora, 1978. p. 60.

⁵¹ BARROS, op. cit. p. 60.

⁵² BRASIL. *Decreto-lei 1.780 de 14 de abril de 1980*. Concede isenção do imposto sobre a renda às empresas de pequeno porte e dispensa obrigações acessórias. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/125845/decreto-lei-1780-80>>. Acesso em: 13 de outubro de 2011.

⁵³ BRASIL. *Decreto-lei 2.065 de 26 de outubro de 1983*. Altera a Legislação do Imposto sobre a Renda, Dispõe sobre o Reajustamento dos aluguéis Residenciais, sobre as Prestações dos Empréstimos do Sistema Financeiro da Habitação, sobre a Revisão do Valor dos Salários, e dá outras Providências. Brasília, 1983. Disponível em: <<http://www.jusbrasil.com.br/legislacao/109852/decreto-lei-2065-83>> Acesso em: 13 de outubro de 2011.

Com a promulgação da atual carta magna, o tratamento favorecido dado as microempresas e empresas de pequeno porte recebeu caráter de princípio da ordem econômica, conforme preceitua o artigo 170, inciso IX.

Atualmente no cenário nacional, as pequenas e micro empresas assumem um papel importantíssimo na economia e na geração de empregos. Neste sentido, dados da Relação Anual de Informações Sociais (RAIS) demonstram que tais empresas eram responsáveis por 13 milhões de empregos formais no país⁵⁴. Ainda sobre o estudo, no período de 2000 a 2008, o número de Micro e Pequenas Empresas cresceu de 4,1 milhões para 5,8 milhões, o que representou um aumento de 4,5 milhões no número de contratações com carteira assinadas.

2.3 Os Princípios do artigo 170 da Constituição Federal

Com a quebra do paradigma liberal, conforme explicitado na seção anterior, surge a necessidade de adequação da ordem econômica aos novos preceitos teóricos. Ainda, a constatação de que, independentemente do nível de industrialização e grau de desenvolvimento do país, as pequenas empresas possuem uma forte importância em seu processo evolutivo, contribuindo efetivamente para aprimoramento do campo econômico, social e político.⁵⁵

A suplementação legislativa adveio do poder constituinte originário com a promulgação da Constituição de 1988 onde, no capítulo I do Título VII, são estabelecidos os princípios gerais da ordem econômica, enunciados lógicos admitidos como condição ou base de validade das demais asserções.⁵⁶

Os princípios gerais da atividade econômica elencados no artigo 170 da CF/88 tem natureza introdutória com aspecto de teoria geral, ampliando e valorizando a

⁵⁴Anuário do trabalho na micro e pequena empresa: 2009. 3. ed. / .Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (Org.); Departamento Intersindical de Estatística e Estudos Socioeconômicos [responsável pela elaboração da pesquisa, dos textos, tabelas e gráficos]. – Brasília; São Paulo: SEBRAE; DIEESE, 2010. Disponível em: <http://www.dieese.org.br/anu/Sebrae_completo2009.pdf>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

⁵⁵BARROS, Frederico Robalinho de. *Pequena e média empresa e política econômica: um desafio à mudança*. 1ª Ed. Rio de Janeiro: Apec Editora. 1978, p. 60.

⁵⁶REALE, Miguel. *Lições preliminares de Direito*. 27. Ed. Ajustada ao novo código Civil. São Paulo: Saraiva, 2002, p. 303

importância do tema com relação ao tratamento sufragado nos Codex anteriores, quando se findavam no primeiro artigo deste título.⁵⁷

Segundo José Afonso da Silva, esses princípios formam o conteúdo social das constituições. Para o autor, são normas de grande importância, porque procuram nortear o direito econômico e atribuir fins ao Estado. Assim, tal característica teleológica assegura-lhes relevância e função de princípios gerais de toda a ordem jurídica.⁵⁸

Da mesma forma, são normas de natureza política, posto que maestram a estrutura fundamental do Estado, fixando competência aos poderes, narrando sobre os direitos humanos básicos, estabelecendo o comportamento dos órgãos estatais e servindo de molde à atuação dos governos, visto que não podem, no exercício de suas atribuições, ignorá-las.⁵⁹

Assim, leciona o referido mandamento constitucional:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existência digna, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios: I - soberania nacional; II - propriedade privada; III - função social da propriedade; IV - livre concorrência; V - defesa do consumidor; VI - defesa do meio ambiente, inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação; VII - redução das desigualdades regionais e sociais; VIII - busca do pleno emprego; IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

Pela leitura do artigo, percebe-se a dicotomia na qual se embasa a ordem econômica brasileira, visto que, funda-se em princípios de natureza liberal como a livre iniciativa, livre concorrência e propriedade privada em contraposição a princípios de caráter intervencionistas, como nos casos dos incisos III, V, VI, VII, VIII e IX, que se mostraram ao longo da história como fundamentais a regulamentação do mercado, busca do pleno emprego, bem estar social, equidade e diminuição das desigualdades sociais.

⁵⁷ DE SOUZA, Washington Peluso Albino. *Primeiras linhas de Direito Econômico*. 4.ed. São Paulo: LTR, 1999, p.230

⁵⁸ DA SILVA, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 765.

⁵⁹ BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p.461.

Dessa forma, a persecução do fim proposto no artigo 170, qual seja “a existência digna conforme os ditames da justiça social” passa inexoravelmente pela intervenção, em caráter excepcional, do Estado na economia.

Sobre a questão, Eros Grau afirma que:

A adoção do regime intervencionista não opera a substituição do capitalismo pelo socialismo; o mercado subsiste, preservando, como mecanismo de coordenação do processo econômico, pois é justamente no clima de mercado que encontram as condições mais propícias de dinamização os dois valores juridicamente protegidos fundamentais do capitalismo: a propriedade privada dos bens de produção e liberdade de iniciativa econômica. Por isso mesmo é que afirmo a existência de um certo comprometimento entre intervencionismo econômico e mercado, eis que aquele está voltado à preservação deste.⁶⁰

Ainda para o mesmo autor o Direito “*deixa de ser um mero instrumento de harmonização de interesses e passa a cumprir a função de ferramenta para a obtenção de determinados fins*”.⁶¹

A redação original do artigo 170 foi modificada com advento das emendas constitucionais nº 42 de 19.12.2003 que incluiu ao texto original a segunda parte do inciso VI, dispondo que a defesa do meio ambiente na seara econômica se dará *inclusive mediante tratamento diferenciado conforme o impacto ambiental dos produtos e serviços e de seus processos de elaboração e prestação* e Emenda Constitucional nº 6 de 15.08.1995 que promoveu a alteração da redação anterior estendendo a abrangência do *mandamus*, anteriormente concedido somente às empresas brasileiras de capital nacional de pequeno porte, às *empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no país*.

Dando regulamentação ao conceito de empresa brasileira de capital nacional sobrevinha o artigo 171 (atualmente revogado pela Emenda Constitucional nº 6⁶²) que dispunha:

⁶⁰ GRAU, EROS. *Atuação do Estado no domínio econômico*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981. p. 60/61.

⁶¹ GRAU, op. cit., p. 58.

⁶² BRASIL. *Emenda Constitucional Nº 6, de 15 de agosto de 1995*. Altera o inciso IX do art. 170, o art. 171 e o § 1º do art. 176 da Constituição Federal. Brasília, 1995. Disponível em: <

Art. 171. São consideradas: I - empresa brasileira a constituída sob as leis brasileiras e que tenha sua sede e administração no País; II - empresa brasileira de capital nacional aquela cujo controle efetivo esteja em caráter permanente sob a titularidade direta ou indireta de pessoas físicas domiciliadas e residentes no País ou de entidades de direito público interno, entendendo-se por controle efetivo da empresa a titularidade da maioria de seu capital votante e o exercício, de fato e de direito, do poder decisório para gerir suas atividades

Para WASHINGTON PELUSO “*a revogação desse artigo importou na abertura facilitada às empresas multinacionais e às estrangeiras, na concorrência com as nacionais*”⁶³

Noutro sentido, Leopoldino da Fonseca, em seu livro de Direito Econômico, assevera que:

Não há dúvida de que se tratava de medidas altamente protecionistas para as empresas brasileiras de capital nacional, afrontando os princípios da livre concorrência. Indaga-se se tal protecionismo se coadunava com o direcionamento moderno da economia de mercado. Enquanto declina o nacionalismo e se impõe a transnacionalização da economia, a Constituição brasileira adotava um direcionamento elevadamente conservador. Instituíam-se um forte cartorialismo como forma de proteger paternalistamente a empresa brasileira dos riscos da concorrência, ignorando que somente esta faz crescer e desenvolver.⁶⁴

Assim, a alteração do disposto no inciso IX atrelou-se à nova oscilação ideológica que norteou as Emendas Constitucionais no período, com fundamento na abertura da “economia nacional”.⁶⁵ Portanto, a partir da promulgação da emenda e tendo como requisito essencial a constituição da empresa sob a lei brasileira e sede da administração no Brasil, o benefício decorrente desse princípio econômico é estendido a quaisquer empresas de pequeno porte, não importando a procedência do capital empregado.⁶⁶

Para Clark , a alteração no texto constitucional “*compromete parte do projeto nacionalista de desenvolvimento voltado para a pequena empresa de capital*

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc06.htm>. Acesso em 6 de outubro de 2011.

⁶³ DE SOUZA, Washington Peluso Albino. *Teoria da Constituição Econômica*. 1.ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p.231

⁶⁴ DA FONSECA, João Bosco Leopoldino. *Direito Econômico*. 4.ed. Rio de Janeiro: Forense, ANO X, p.94.

⁶⁵ DE SOUZA, Washington Peluso Albino. *Teoria da Constituição Econômica*. 1.ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2002, p. 520.

⁶⁶ BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p.661.

brasileiro, porque o tratamento favorecido não mais depende da origem/controle do capital.”⁶⁷

É possível observar dois períodos distintos quanto à aplicação do princípio do tratamento favorecido tendo como divisor a Emenda Constitucional no 6/1995. A primeira é a fase nacionalista notoriamente protecionista que foi seguida pela fase internacionalista fundada na livre concorrência.

Portanto, a atuação do Estado na seara econômica tem caráter excepcional e funda-se no princípio da dignidade da pessoa humana.

Destarte, alicerçado no princípio do tratamento favorecido e no fim proposto no caput do Artigo 170, se impõe que a intervenção do Estado através das políticas econômicas deve proporcionar aos pequenos empresários condições favoráveis de criação, desenvolvimento e permanência no mercado.

A preocupação do legislador constitucional acerca das pequenas empresas fundou-se na constatação de que estas são uma realidade no cenário econômico brasileiro, sendo responsáveis por grande parte da geração de empregos, captação de rendimentos e circulação de bens e serviços. Contudo, devido as suas características próprias de estrutura reduzida e atividade simplificada, tais empresas não suportariam o mesmo tratamento dado as empresas de grande porte que possuem, essencialmente, uma estrutura, capacidade e atividade mais complexa. Portanto, o tratamento diferenciado não importa em privilégio ou discriminação práticas repulsadas pela constituição.⁶⁸

No mesmo sentido, o Supremo Tribunal Federal asseverou que o tratamento favorecido dado às ME e EPP tem escopo de assegurar-lhes condições de concorrer com as grandes empresas, protegendo-as contra eventuais abusos de poder econômico.⁶⁹

⁶⁷ CLARK, GIOVANI. *O município em face do direito econômico*. 1. Ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2001. p. 139.

⁶⁸ DUARTE, Ana Maria Benedito e DA SILVA, Denise Maria Perissini. *Manual das microempresas e das empresas de pequeno porte*. 1. Ed. São Paulo: LTR, 2001, p. 16.

⁶⁹ MORAIS, Alexandre. *Direito Constitucional*. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004, p.123

Por seu turno, o artigo 179 da Constituição que inaugura a expressão “microempresa” e dá fundamento à aplicação do princípio do tratamento favorecido passou imune as alterações constitucionais, versando que:

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.

A natureza jurídica do artigo 179 não se confunde com a do artigo 170, esse é princípio e não norma como o primeiro. Assim, explica JOSÉ AFONSO DA SILVA sobre as normas:

São preceitos que tutelam situações subjetivas de vantagem ou de vínculo, ou seja, reconhecem, por um lado, a pessoas ou a entidades a faculdade de realizar certos interesses por ato próprio ou exigindo ação ou abstenção de outrem, e, por outro lado, vinculam pessoas ou entidades à obrigação de submeter-se às exigências de realizar uma prestação, ação ou abstenção em favor de outrem⁷⁰.

Quanto aos princípios assevera o autor que são ordenações que se irradiam e imantam os sistemas de normas, são núcleos de condensações nos quais confluem valores e bens constitucionais.⁷¹ Portanto, como fonte de normatividade, o artigo 170 da atual carta magna se revela como norma-chave de todo sistema jurídico econômico⁷², devendo ter efeito compulsório sobre as demais normas.

A necessidade de legislação infraconstitucional conceder aplicabilidade aos novos preceitos da ordem econômica, no âmbito das microempresas e empresas de pequeno porte, foi suplementada pela Lei federal nº 9.317 de 1996 que, posteriormente, teve sua redação alterada pela Lei nº 9.732 de 1998⁷³ que versa sobre o regime tributário dessas empresas. Quanto as questões trabalhistas, previdenciárias e do apoio creditício, estas foram

⁷⁰ DA SILVA, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000, p. 95.

⁷¹ DA SILVA, op. cit., p. 96.

⁷² BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p.286

⁷³ BRASIL. *Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998*. Altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e dá outras providências. Brasília, 1991. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/ant2001/lei973298.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

resolvidas com a promulgação da Lei federal n. 9.841 de 1999, posteriormente alterada pelo Decreto n. 3.474 de 2000.

Como já introduzido, atualmente, tais dispositivos foram revogados pela Lei complementar nº 123 que institui o SIMPLES NACIONAL, com alteração promovida pelas Leis Complementares nºs 127⁷⁴, de 14 de agosto de 2007, e 128⁷⁵, de 19 de dezembro de 2008.

⁷⁴ BRASIL. *Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007*. Altera a Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006. Brasília, 2006. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2007/leicp127.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

⁷⁵ BRASIL. *Lei Complementar N o 128, de 19 de dezembro de 2008*. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, altera as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. Brasília, 2008. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

3 A INCONSTITUCIONALIDADE DO RECOPA NO QUE TANGE ÀS MICROEMPRESAS E EMPRESAS DE PEQUENO PORTE.

3.1 Constituição e Supremacia

A Constituição revela-se como a lei fundamental e suprema de um Estado contendo normas referentes à estruturação do Estado, à formação dos poderes públicos, à forma de governo e aquisição do poder de governar, distribuição de competências, direitos, garantias e deveres dos cidadãos.⁷⁶

Dessa forma, a constituição é um conjunto de normas que organiza os elementos constitutivos do Estado e que tem o escopo de estabelecer, assegurar e disciplinar a estrutura do Estado, a organização de seus órgãos, o modo de aquisição do poder e a forma de seus exercícios, os limites de sua atuação, os direitos e garantias dos indivíduos, o regime político, os fins sócio-econômicos do Estado bem como os fundamentos dos direitos econômicos, sociais e culturais.⁷⁷

Reconhecida sua admirável importância, insurgiu a necessidade de dificultar alterações no texto constitucional. Para tanto, dentro do próprio sistema constitucional, foram criados processos, solenidades e exigências formais especiais, distintos e mais complexos quando comparados aos de formação das leis ordinárias ou complementares. Assim, formaram-se as constituições rígidas.⁷⁸

No entanto, a medida não é unânime, na Inglaterra, por exemplo,⁷⁹ algumas constituições não diferenciam o processo de alteração do texto constitucional do processo de elaboração das leis ordinárias, resultando em constituições flexíveis.⁸⁰

Existem ainda as constituições semi-rígidas e imutáveis. Nas primeiras, determinadas normas podem ser alteradas através de procedimento ordinário ao passo que

⁷⁶ MORAIS, Alexandre. *Direito Constitucional*. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004, p.38

⁷⁷ DA SILVA, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 40/45

⁷⁸ DA SILVA, op. cit., p. 44

⁷⁹ BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p.82

⁸⁰ *Ibidem*, p. 44.

outras deverão sofrer procedimento mais árduo. As imutáveis, por seu turno, vedam qualquer alteração em seu conteúdo, constituindo-se relíquias históricas.⁸¹

Assim, desta rigidez constitucional, que difere pela maior complexidade no processo modificativo as normas constitucionais e infraconstitucionais, decorre o princípio da supremacia da constituição.⁸²

A partir deste princípio, agrega-se uma hierarquia jurídica superior à norma constitucional em detrimento às normas inferiores, fundamentando a “superlegalidade constitucional e enaltecendo a Constituição como *lex legum*.”⁸³

A Constituição pátria de 1988 prevê, em seu artigo 60, o processo de emenda à constituição, prescrevendo que:

A Constituição poderá ser emendada mediante proposta:

I - de um terço, no mínimo, dos membros da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal;

II - do Presidente da República;

III - de mais da metade das Assembléias Legislativas das unidades da Federação, manifestando-se, cada uma delas, pela maioria relativa de seus membros.

§ 1º - A Constituição não poderá ser emendada na vigência de intervenção federal, de estado de defesa ou de estado de sítio.

§ 2º - A proposta será discutida e votada em cada Casa do Congresso Nacional, em dois turnos, considerando-se aprovada se obtiver, em ambos, três quintos dos votos dos respectivos membros.

§ 3º - A emenda à Constituição será promulgada pelas Mesas da Câmara dos Deputados e do Senado Federal, com o respectivo número de ordem.

§ 4º - Não será objeto de deliberação a proposta de emenda tendente a abolir:

⁸¹ MORAIS, Alexandre. *Direito Constitucional*. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004, p.41

⁸² DA SILVA, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 47.

⁸³ BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p. 296.

I - a forma federativa de Estado;

II - o voto direto, secreto, universal e periódico;

III - a separação dos Poderes;

IV - os direitos e garantias individuais.

§ 5º - A matéria constante de proposta de emenda rejeitada ou havida por prejudicada não pode ser objeto de nova proposta na mesma sessão legislativa.

Por seu turno, as leis complementares e ordinárias, além de serem de iniciativa bem mais abrangente⁸⁴, são votadas em um único turno em cada uma das casas do Congresso Nacional⁸⁵ e possuem quorum de maioria simples, no caso das leis ordinárias, ou maioria absoluta, na hipótese de lei complementar.⁸⁶

É notável que o procedimento para emenda do texto constitucional é essencialmente mais rigoroso do que os procedimentos de promulgação de leis complementares e ordinárias.

Portanto, a Constituição Brasileira, lei fundamental e suprema de todo Estado brasileiro, é rígida e, dessa forma, qualquer norma integrante do ordenamento jurídico brasileiro deve ater-se a adequação das normas constitucionais para que seja válida, sob pena de ser declarada inconstitucional.⁸⁷

Para Barroso, “*Norma inconstitucional é normal inválida, por desconformidade com regramento superior, por desatender os requisitos impostos pela norma maior*”⁸⁸

⁸⁴ Art. 61. A iniciativa das leis complementares e ordinárias cabe a qualquer membro ou Comissão da Câmara dos Deputados, do Senado Federal ou do Congresso Nacional, ao Presidente da República, ao Supremo Tribunal Federal, aos Tribunais Superiores, ao Procurador-Geral da República e aos cidadãos, na forma e nos casos previstos nesta Constituição.

⁸⁵ Art. 65. O projeto de lei aprovado por uma Casa será revisto pela outra, em um só turno de discussão e votação, e enviado à sanção ou promulgação, se a Casa revisora o aprovar, ou arquivado, se o rejeitar.

⁸⁶ Art. 69. As leis complementares serão aprovadas por maioria absoluta.

⁸⁷ Da Silva, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 47

⁸⁸ BARROSO, Luís Roberto. *O Controle de Constitucionalidade no Direito Brasileiro*. São Paulo. Saraiva, 2004. p. 13

Traçadas as premissas basilares do controle de constitucionalidade, parte-se para a análise do conflito principiológico normativo instituído.

3.2 Inconstitucionalidade do artigo 18 parágrafo 2º do RECOPA.

Como já esmiuçado, o RECOPA institui a suspensão de exigibilidade de diversos tributos devidos pelas empresas habilitadas ao regime. A suspensão converter-se-á em alíquota zero após a incorporação do bem ou material de construção ao estádio. Isto significa que o fato gerador ocorre no mundo concreto, mas a obrigação tributária, por uma questão de cálculo, é nula.⁸⁹

Sob outro aspecto, o SIMPLES não prevê a suspensão de exigibilidade de tributos ou fixação de alíquota zero, pelo contrário, o regime institui a arrecadação unificada de tributos devidos pela ME e EPP segundo as tabelas anexas a Lei Complementar nº 123.

Neste sentido, no ano de 2009, o SEBRAE realizou uma pesquisa de opinião com 7.635 empresários responsáveis por estabelecimentos de micro e pequeno porte em todo território nacional. O objetivo era levantar informações sobre o conhecimento e percepção das características sobre a lei do SIMPLES.⁹⁰

Os resultados demonstraram que mais de 78% (setenta e oito por cento) dos empresários são favoráveis à legislação enquanto 15% (quinze por cento) consideram-se desfavoráveis. Em relação à carga tributária, 29,4% (vinte e nove vírgula quatro por cento) afirmaram que o SIMPLES impactou em um aumento da carga total de impostos, 27,6% (vinte e sete vírgula seis por cento) narram que houve uma diminuição e para outros 37,6% a carga tributária se manteve estável. Entre as sugestões para melhoria da legislação 40,8% (quarenta por cento) dos entrevistados sugerem uma desoneração das empresas quanto aos tributos e impostos.

Neste diapasão, abrolha o parágrafo 2º do artigo 18 da lei 12.035 que, ao tratar das vedações à inclusão ao RECOPA, estabelece que:

⁸⁹ ALEXANDRE, Ricardo. *Direito tributário esquematizado*. 4ª ed. São Paulo: Método, 2010. p. 169

⁹⁰ SEBRAE. *Pesquisa SEBRAE nacional lei geral das micro e pequenas empresas 123/2006*. Disponível em: <[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/C52AE3408EE9E56B8325771F005D3BD9/\\$File/NT00044096.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/C52AE3408EE9E56B8325771F005D3BD9/$File/NT00044096.pdf)>. Acesso em: 12 de setembro de 2011.

§ 2º As pessoas jurídicas optantes pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e as pessoas jurídicas de que tratam o inciso II do art. 8º da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e o inciso II do art. 10 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, não poderão aderir ao Recopa.

Da mesma forma, a Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil de nº 1.176, que constitui os procedimentos de habilitação e coabilitação ao RECOPA refuta o benefício às pessoas jurídicas optantes pelo simples, *in verbis*:

Art. 4º Somente poderá efetuar aquisições e importações de bens e serviços ao amparo do Recopa a pessoa jurídica previamente habilitada pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB).

§ 1º Também poderá usufruir do Recopa a pessoa jurídica coabilitada.

§ 2º Não poderá se habilitar ou coabilitar ao Recopa a pessoa jurídica:

I - optante pelo Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (Simples Nacional), de que trata a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006;

Portanto, as ME e EPP que estejam enquadradas no SIMPLES e que já tenham optado pelo recolhimento simplificado, não poderão usufruir dos benefícios concedidos pelo RECOPA a menos que se desvinculem do primeiro regime.

Contudo, a opção pelo SIMPLES NACIONAL, a teor do artigo 16 da Lei 12.350, é irretroatável para todo o ano-calendário, amarrando as ME e EPP ao sistema e impossibilitando que tais entes se desvinculem do sistema único de arrecadação para aderirem ao RECOPA.

O princípio da isonomia (Artigo 5º, *caput*), tal como demonstrado no primeiro capítulo, é enaltecido pela Constituição como sustentáculo de toda ordem jurídica. Entre seus desdobramentos encontra-se o princípio da isonomia tributária, prescrito no artigo 150, inciso II da CF/88 que veta às pessoas jurídicas de direito público interno a possibilidade de instituir tratamento desigual entre contribuintes que se encontrem em situação equivalente.

Neste ponto, insta ressaltar novamente que a isonomia é vislumbrada sob o prisma horizontal e vertical, tendo como parâmetro a situação dos contribuintes.

Na hipótese de contribuintes em situação de equivalência econômica, o tratamento instituído para ambos devem ser equiparado, observando-se, por conseguinte, a isonomia sob o prisma horizontal.

Assim, os pequenos empresários que forem contratados para realização de obras junto aos estádios e desejem realizar a opção pelo RECOPA deverão aguardar o decurso de todo ano-calendário para se desvincularem do SIMPLES NACIONAL, ferindo gravosamente o princípio da isonomia em seu aspecto horizontal. Isto porquê empresas de mesmo porte podem se enquadrar no sistema de pronto, caso não tenham preferido a opção pelo regramento tributário da Lei Complementar 123 de 2006.

Além disso, aguardar o decurso do ano-calendário para requerer a habilitação ou coabilitação junto a Receita Federal, pode tornar a medida ineficaz ou pouco vantajosa, tendo em vista que o regime tem como termo *ad quem* julho de 2014.

Por outro lado, grandes empresas, contribuintes com díspares capacidades econômicas, possuidoras de maior estabilidade financeira para suportar o ônus da tributação, podem se beneficiar de um regime tributário menos severo a qualquer tempo.

Destarte, a vedação à habilitação das pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES NACIONAL frustra o princípio da isonomia, sob seu prisma vertical, e princípio da capacidade contributiva, impedindo que empresas que possuem menor capacidade financeira se locupletem de um regime tributário mais benéfico, reservando-o as empresas de maior porte.

O resultado prático da sistemática criada é claramente prejudicial às ME e EPP que optem por um sistema que veio dar aplicabilidade ao princípio constitucional do tratamento favorecido (Artigo 170, inciso IX, CF/88).

O tratamento favorecido a empresas de pequeno porte é um princípio de toda a ordem econômica brasileira, que tem como supedâneo a grande geração de empregos

por estas empresas e sua enorme capacidade de captação de rendimentos e circulação de bens e serviços.⁹¹

Neste sentido, o tratamento favorecido concedido às empresas de pequeno porte é princípio que conforma o núcleo da ordem econômica.⁹²

Dessa forma, como já revelado no capítulo anterior, consagra-se como norma-chave⁹³ na qual confluem valores e bens constitucionais⁹⁴ e, portanto, deve ser observada por todo ordenamento jurídico. Neste sentido, em virtude da supremacia constitucional, nenhum ato jurídico pode subsistir validamente se for incompatível com a Lei Fundamental.⁹⁵

Ademais, a Exposição de Motivos Interministerial n° 111⁹⁶, que versa sobre o tema é absolutamente silente quanto ao fundamento que ensejou na impossibilidade das pessoas jurídicas supra citadas de aderirem ao novo regime tributário, e prescreve que:

Para a realização da Copa do Mundo no Brasil, o Governo Federal, juntamente com Governos Estaduais e Municipais, assumiu o compromisso com a Fédération Internationale de Football Association - FIFA de construir ou modernizar os estádios de futebol que serão utilizados para realização dos jogos do mundial. A reforma ou o levantamento dos estádios, por sua vez, deve obedecer a um padrão de qualidade equivalente aos melhores estádios do Mundo, estágio em que os atuais estádios nacionais não se encontram, o que traz a necessidade de um grande dispêndio de recursos em obras por parte das iniciativas pública e privada.

Não obstante as obras serem permanentes, a sua premente necessidade se dá com o objetivo de realizar um único e próximo evento. É interesse do Governo Federal, portanto, incentivar o imediato início e o término das obras dentro do prazo estipulado. Essas razões justificam a relevância e a urgência das medidas propostas.

⁹¹ DUARTE, Ana Maria Benedito e DA SILVA, Denise Maria Perissini. *Manual das microempresas e das empresas de pequeno porte*. 1. Ed. São Paulo: LTR, 2001, p. 16.

⁹² GRAU, Eros Roberto. *A Ordem Econômica na Constituição de 1988*. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 195.

⁹³ Da Silva, José Afonso. *Curso de Direito Constitucional Positivo*. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 764

⁹⁴ BONAVIDES, Paulo. *Curso de Direito Constitucional*. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2007, p.461.

⁹⁵ BARROSO, Luís Roberto. *Interpretação e aplicação da Constituição*. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2003. p. 161

⁹⁶ BRASIL. *Exposição de Motivos Interministerial. N° 111 - /MF/MP/ME/MCT/MDIC/MT*. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Exm/EMI-111-MF-MP-ME-MCT-MDIC-MT-MPV-497-10.htm> Brasília, 2011. Acesso em: 10 de setembro de 2011.

Assim, a proposta apresentada no capítulo próprio é a de suspender a incidência da Contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, do IPI e do Imposto de Importação, sobre operações inerentes aos empreendimentos relativos aos estádios de futebol, visando reduzir o custo das obras e alavancar os investimentos necessários para adequação dos estádios de futebol, que serão utilizados nas partidas oficiais, para a Copa das Confederações FIFA 2013 e para a Copa do Mundo FIFA 2014, atendendo, assim, ao interesse do País em cumprir seus compromissos relativos à Copa do Mundo.

Por oportuno, verifica-se que no âmbito estadual já foi firmado o Convênio ICMS nº 108, de 26 de setembro de 2008. O referido Convênio autorizou os Estados e o Distrito Federal a conceder isenção do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual, Intermunicipal e de Comunicação - ICMS nas operações com mercadorias e bens destinados à construção, ampliação, reforma ou modernização de estádios a serem utilizados na Copa do Mundo FIFA 2014. Entretanto, em sua cláusula segunda, determinou que este benefício fiscal somente se aplica às operações que, cumulativamente, estejam contempladas:

- a) com isenção ou tributação com alíquota zero pelo Imposto de Importação e IPI; e
- b) com desoneração da Contribuição para PIS/PASEP e da COFINS.

Observe-se que no cálculo da estimativa de renúncia levou-se em conta as informações transmitidas pelo Ministério do Esporte, em relação ao custo estimado de cada estádio de futebol.

A renúncia de receitas decorrente dos incentivos do RECOM foi estimada em R\$ 350,69 milhões para a construção dos doze estádios-sede para a Copa do Mundo de 2014, distribuídos nos quatro anos que antecedem a Copa do Mundo FIFA 2014, resultando em renúncias anuais de:

- a) R\$ 35,07 milhões para 2010;
- b) R\$ 70,14 milhões para 2011;
- c) R\$ 140,28 milhões para 2012;
- d) R\$ 105, 21 milhões para 2013; e
- e) não há renúncia prevista para 2014.

Percebe-se que o Governo Federal concede benefícios fiscais que importarão na renúncia de aproximadamente trezentos milhões de reais e, sem qualquer fundamentação, veda a inclusão das pessoas jurídicas optantes pelo SIMPLES.

Portanto, resta evidente que a impossibilidade das ME e EPP inclusas no SIMPLES NACIONAL aderirem ao RECOPA configura uma violação ao texto constitucional. A vedação transgride o princípio da isonomia, tanto em seu aspecto horizontal quanto vertical, como também o princípio do tratamento favorecido. Deste modo, o parágrafo segundo do artigo 18 da Lei 12.350 de 2010 é incompatível com a ordem constitucional vigente e, por conseguinte, inconstitucional.

CONCLUSÃO

Certas situações fáticas e específicas demandam a instituição de regramentos jurídicos próprios, sistemas normativos que atenderão interesses bem específicos. Assim, a necessidade e urgência de adequação dos estádios de futebol aos ditames da FIFA formaram uma conjuntura que serviu de alicerce à instituição de um regramento tributário específico, visando subsidiar, através da aplicação de alíquotas zero, a construção, ampliação, reforma e modernização dos estádios que seriam utilizados na Copa do Mundo de 2014. Apesar da instituição de regimes especiais de tributação encontrar respaldo no ordenamento jurídico, a instituição destes deve se balizar entre fundamentos constitucionais afim de se evitar situações dissonantes.

A princípio, partindo da análise dos regimes especiais de tributação, observou-se que a instituição do regramento específico não traduz qualquer obstáculo à sua constitucionalidade, pois visa atender circunstância bastante específica, tendo, inclusive, prazo determinado.

No entanto, da regra específica, consubstanciada no Art. 18, § 2º, que veda a inclusão das empresas optantes pelo SIMPLES NACIONAL, urgiu a análise principiológica da constituição. Buscou-se outrossim, verificar a validade da norma infraconstitucional tendo como pressupostos os princípios da isonomia tributária, capacidade contributiva e tratamento favorecido concedido às empresas de pequeno porte.

Ao embater a norma com os princípios tributários da isonomia e da capacidade contributiva percebe-se que a exclusão das ME e EPP optantes pelo simples destoa completamente dos aludidos mandamentos. A isonomia assevera que deve ser concedido tratamento igualitário aos contribuintes em situação de equivalência. Dessa forma, à medida que o RECOPA impede que as ME e EPP optantes pelo SIMPLES NACIONAL ingressem no regime, instaura-se dissonância entre os pequenos empreendedores que não optaram pelo regime e os quais optaram, violando a isonomia entre contribuintes de mesma capacidade contributiva. Ademais, instaura-se também desarmonia entre as grandes

empresas, que podem aderir ao regramento, e os pequenos empresários. Esta ainda mais gravosa, posto que, além mitigar a isonomia, aniquila o princípio da capacidade contributiva estabelecendo situação danosa aos entes que possuem menor poderio econômico.

Da mesma forma, a análise do tratamento constitucional que favorece às empresas de pequeno porte na seara econômica e demonstrada sua importância a partir de sua historicidade e relevância na ordem econômica, ratifica que, a exclusão das ME e EPP, padece de validade no ordenamento jurídico vigente.

Conclui-se que, o RECOPA, ao instituir em seu Artigo 18, § 2º vedação à habilitação e coabilitação das microempresas e empresas de pequeno porte inclusas ao SIMPLES NACIONAL, contrapõe-se à colossal construção doutrinária, jurisprudencial e principiológica que circunda o tema e, de longa data, vem equalizando a constitucionalidade das normas tributárias.

REFERÊNCIAS

ALEXANDRE, Ricardo. **Direito tributário esquematizado**. 4ª ed. São Paulo: Método, 2010.

BARBOSA, Rui. **Oração aos Moços**. Disponível em: <http://www.casaruibarbosa.gov.br/dados/DOC/artigos/rui_barbosa/FCRB_RuiBarbosa_Oracao_aos_mocos.pdf> acesso em: 06 de junho de 2011.

BARROSO, Luís Roberto. **Interpretação e aplicação da Constituição**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2003.

BARROS, Frederico Robalinho de. **Pequena e média empresa e política econômica: um desafio à mudança**. 1ª Ed. Rio de Janeiro: Apec Editora, 1978.

BATALHA, Wilson de Souza Campos. **Estatuto da microempresa: comentários**. Rio de Janeiro: Forense, 1989.

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 20. ed. São Paulo: Malheiros, 2007.

BRASIL. Constituição (1988) *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: Senado Federal, 2005.

BRASIL. Lei Nº 11.033, de 21 de dezembro de 2004. Altera a tributação do mercado financeiro e de capitais; institui o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO; altera as Leis nºs 10.865, de 30 de abril de 2004, 8.850, de 28 de janeiro de 1994, 8.383, de 30 de dezembro de 1991, 10.522, de 19 de julho de 2002, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e 10.925, de 23 de julho de 2004; e dá outras providências. Brasília, 2004. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/L11033.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Lei Nº 11.196, de 25 de novembro de 2005. Institui o Regime Especial de Tributação para a Plataforma de Exportação de Serviços de Tecnologia da Informação - REPES, o Regime Especial de Aquisição de Bens de Capital para Empresas Exportadoras - RECAP e o Programa de Inclusão Digital; dispõe sobre incentivos fiscais para a inovação tecnológica; altera o Decreto-Lei nº 288, de 28 de fevereiro de 1967, o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, o Decreto-Lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, as Leis nºs 4.502, de 30 de novembro de 1964, 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.245, de 18 de outubro de 1991, 8.387, de 30 de dezembro de 1991, 8.666, de 21 de junho de 1993, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 8.987, de 13 de fevereiro de 1995, 8.989, de 24 de fevereiro de 1995, 9.249, de 26 de

dezembro de 1995, 9.250, de 26 de dezembro de 1995, 9.311, de 24 de outubro de 1996, 9.317, de 5 de dezembro de 1996, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 9.718, de 27 de novembro de 1998, 10.336, de 19 de dezembro de 2001, 10.438, de 26 de abril de 2002, 10.485, de 3 de julho de 2002, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.755, de 3 de novembro de 2003, 10.833, de 29 de dezembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.925, de 23 de julho de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 11.033, de 21 de dezembro de 2004, 11.051, de 29 de dezembro de 2004, 11.053, de 29 de dezembro de 2004, 11.101, de 9 de fevereiro de 2005, 11.128, de 28 de junho de 2005, e a Medida Provisória nº 2.199-14, de 24 de agosto de 2001; revoga a Lei nº 8.661, de 2 de junho de 1993, e dispositivos das Leis nºs 8.668, de 25 de junho de 1993, 8.981, de 20 de janeiro de 1995, 10.637, de 30 de dezembro de 2002, 10.755, de 3 de novembro de 2003, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, e da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001; e dá outras providências. Brasília, 2005, Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2005/lei/111196.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. 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 nºs 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 nºs 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e 9.841, de 5 de outubro de 1999. Brasília, 2006, Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2006/leicp123.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Lei Complementar nº 127, de 14 de agosto de 2007. Altera a Lei Complementar nº123, de 14 de dezembro de 2006. Brasília, 2006. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leiscomplementares/2007/leicp127.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Lei Complementar N o 128, de 19 de dezembro de 2008. Altera a Lei Complementar no 123, de 14 de dezembro de 2006, altera as Leis nos 8.212, de 24 de julho de 1991, 8.213, de 24 de julho de 1991, 10.406, de 10 de janeiro de 2002 – Código Civil, 8.029, de 12 de abril de 1990, e dá outras providências. Brasília, 2008. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/LCP/Lcp128.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Lei nº 12.350, de 20 de Dezembro de 2010. Dispõe sobre medidas tributárias referentes à realização, no Brasil, da Copa das Confederações Fifa 2013 e da Copa do Mundo Fifa 2014; promove desoneração tributária de subvenções governamentais destinadas ao fomento das atividades de pesquisa tecnológica e desenvolvimento de inovação tecnológica nas empresas; altera as Leis nºs 11.774, de 17 de setembro de 2008, 10.182, de 12 de fevereiro de 2001, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, 7.713, de 22 de dezembro de 1988, 9.959, de 27 de janeiro de 2000, 10.887, de 18 de junho de 2004, 12.058, de 13 de outubro de 2009, 10.865, de 30 de abril de 2004, 10.931, de 2 de agosto de 2004, 12.024, de 27 de agosto de 2009, 9.504, de 30 de setembro de 1997, 10.996, de 15 de dezembro de 2004, 11.977, de 7

de julho de 2009, e 12.249, de 11 de junho de 2010, os Decretos-Leis n^{os} 37, de 18 de novembro de 1966, e 1.455, de 7 de abril de 1976; revoga dispositivos das Leis n^{os} 11.196, de 21 de novembro de 2005, 8.630, de 25 de fevereiro de 1993, 9.718, de 27 de novembro de 1998, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003; e dá outras providências. Brasília, 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/Lei/L12350.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Lei N^o 12.462, de 5 de agosto de 2011. Institui o Regime Diferenciado de Contratações Públicas - RDC; altera a Lei n^o 10.683, de 28 de maio de 2003, que dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, a legislação da Agência Nacional de Aviação Civil (Anac) e a legislação da Empresa Brasileira de Infraestrutura Aeroportuária (Infraero); cria a Secretaria de Aviação Civil, cargos de Ministro de Estado, cargos em comissão e cargos de Controlador de Tráfego Aéreo; autoriza a contratação de controladores de tráfego aéreo temporários; altera as Leis n^{os} 11.182, de 27 de setembro de 2005, 5.862, de 12 de dezembro de 1972, 8.399, de 7 de janeiro de 1992, 11.526, de 4 de outubro de 2007, 11.458, de 19 de março de 2007, e 12.350, de 20 de dezembro de 2010, e a Medida Provisória n^o 2.185-35, de 24 de agosto de 2001; e revoga dispositivos da Lei n^o 9.649, de 27 de maio de 1998. Brasília, 2011. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2011-2014/2011/Lei/L12462.htm>. Acesso em 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Lei N^o 11.033, de 21 de dezembro de 2004. Altera a tributação do mercado financeiro e de capitais; institui o Regime Tributário para Incentivo à Modernização e à Ampliação da Estrutura Portuária – REPORTO; altera as Leis n^{os} 10.865, de 30 de abril de 2004, 8.850, de 28 de janeiro de 1994, 8.383, de 30 de dezembro de 1991, 10.522, de 19 de julho de 2002, 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e 10.925, de 23 de julho de 2004; e dá outras providências. Brasília, 2004. Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2004-2006/2004/lei/L11033.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Lei N^o 7.256, de 27 de novembro de 1984. Estabelece normas integrantes do Estatuto da Microempresa, relativas ao tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, nos campos administrativo, tributário, previdenciário, trabalhista, creditício e de desenvolvimento empresarial. Brasília, 1984. Disponível em: <<http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/42/1984/7256.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Decreto-Lei N^o 1.780, de 14 de abril de 1980. Concede isenção do imposto sobre a renda às empresas de pequeno porte e dispensa obrigações acessórias. Brasília, 1980. Disponível em: <http://www6.senado.gov.br/legislacao/ListaNormas.action?numero=1780&tipo_norma=DE L&data=19800414&link=s>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. LEI N^o 9.317, de 05 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o regime tributário das microempresas e das empresas de pequeno porte, institui o Sistema Integrado de Pagamento

de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de pequeno Porte - SIMPLES e dá outras providências. Brasília, 1996. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/ant2001/lei931796.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Lei nº 9.732, de 11 de dezembro de 1998. Altera dispositivos das Leis nºs 8.212 e 8.213, ambas de 24 de julho de 1991, da Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, e dá outras providências. Brasília, 1991. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/leis/ant2001/lei973298.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Emenda Constitucional Nº42, de 19 de dezembro de 2003. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília, 2003. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Emendas/emenda0422003.htm>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. Emenda Constitucional Nº 6, de 15 de agosto de 1995. Altera o inciso IX do art. 170, o art. 171 e o § 1º do art. 176 da Constituição Federal. Brasília, 1995. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/emendas/emc/emc06.htm>. Acesso em 6 de outubro de 2011.

BRASIL. *Resolução CGSN nº 79 de 14 de dezembro de 2010*. Publicada em: 17.12.2011. disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/legislacao/Resolucao/2010/CGSN/Resol79.htm>>

Brasil. Medida Provisória 497, de 27 de julho de 2010. Promove desoneração tributária de subvenções governamentais destinadas ao fomento das atividades de pesquisa tecnologia e desenvolvimento de inovação tecnológica nas empresas, institui o Regime Especial de Tributação para construção, ampliação, reforma ou modernização de estádios de futebol – RECOM, e dá outras providências. Brasília, 2010. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2010/Mpv/497.htm>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

BRASIL. EMI nº 111/MF/MP/ME/MCT/MDIC/MT. disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_Ato2007-2010/2010/Exm/EMI-111-MF-MP-ME-MCT-MDIC-MT-MPV-497-10.htm> acesso em: 18.05.2011

BRASIL. Instrução Normativa da Receita Federal do Brasil de nº 1.176, de 22 de julho de 2011. Estabelece os procedimentos para habilitação e coabilitação ao Regime Especial de Tributação para Construção, Ampliação, Reforma ou Modernização de Estádios de Futebol (Recopa), de que trata o Decreto nº 7.319, de 28 de setembro de 2010. Brasília, 2010. Disponível em: <<http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Ins/2011/in11762011.htm>>. Acesso em: 7 de outubro de 2011.

BRASIL. Resolução CGSN nº 15 de 23 de julho de 2007. Publicada em: 25.07.2007. disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/Legislacao/Resolucao/2007/CGSN/Resol15.htm> <

CLARK, GIOVANI. **O município em face do direito econômico**. 1. Ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2001.

COÊLHO, Sacha Calmon Navarro. **O controle da constitucionalidade das leis e do poder de tributar na constituição de 1988**. 3ª. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999. p. 270.

DUARTE, Ana Maria Benedito e DA SILVA, Denise Maria Perissini. **Manual das microempresas e das empresas de pequeno porte**. 1. Ed. São Paulo: LTR, 2001.

DA FONSECA, João Bosco Leopoldino. **Direito Econômico**. 4.ed. Rio de Janeiro: Forense, ANO X,.

GLOBO. *Globo esporte*. Zurique, 2007. Disponível em: <<http://globoesporte.globo.com/ESP/Noticia/Futebol/Campeonatos/0,,MUL163196-9790,00.html>>. Acesso em: 7 de outubro de 2011.

GRAU, EROS. **Atuação do Estado no domínio econômico**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1981.

KARKACHE, Sérgio. (*Artigo internet*) **EUA aprova nova Lei de incentivo às pequenas empresas**. Disponível em: <http://jus.uol.com.br/revista/texto/19234/eua-aprova-nova-lei-de-incentivo-as-pequenas-empresas> acesso em 03/06/2011.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de direito tributário**. 31. ed. São Paulo. Malheiros, 2010.

MÉXICO. Constituição (1917) *Constitución Política de los Estados Unidos Mexicanos que reforma la del 5 de febrero de 1857*. Querétaro, 1917. Disponível em: <<http://www.diputados.gob.mx/LeyesBiblio/pdf/1.pdf>>. Acesso em: 6 de outubro de 2011.

MORAIS, Alexandre. **Direito Constitucional**. 16. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

PORTAL DA COPA. Notícias. Conheça o projeto de Lei Geral da Copa, enviado hoje ao Congresso. Brasília, 2011. Disponível em: <<http://www.copa2014.gov.br/noticia/conheca-o-projeto-de-lei-geral-da-copa-enviado-hoje-ao-congresso>>. Acesso em: 7 de outubro de 2011.

PORTAL VEJA. *Perguntas & Respostas*. Rio de Janeiro, 2009. Disponível em: <http://veja.abril.com.br/idade/exclusivo/perguntas_respostas/cidades-copa-2014/cidades-sede-copa-2014-estadios-capitais-fifa-cbf-abertura-final.shtml> acesso em: 18.06.2011.

_____. *FIFA quer suspender leis do Brasil para fazer a Copa, e ministro dá uma piscadinha...* Disponível em <<http://veja.abril.com.br/blog/reinaldo/geral/fifa-quer-suspender-leis-do-brasil-para-fazer-a-copa-e-ministro-da-uma-piscadinha/>> Acesso em 5 de outubro de 2011.

REALE, Miguel. **Lições preliminares de Direito**. 27. Ed. Ajustada ao novo código Civil. São Paulo: Saraiva. 2002.

SEBRAE. **Pesquisa SEBRAE nacional lei geral das micro e pequenas empresas 123/2006**. Disponível em: <[http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/C52AE3408EE9E56B8325771F005D3BD9/\\$File/NT00044096.pdf](http://www.biblioteca.sebrae.com.br/bds/BDS.nsf/C52AE3408EE9E56B8325771F005D3BD9/$File/NT00044096.pdf)>. Acesso em: 12 de setembro de 2011.

DA SILVA, José Afonso. **Curso de Direito Constitucional Positivo**. 18. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

SMITH, Adam. **A riqueza das Nações: Investigação sobre sua Natureza e suas Causas**. Volume I. Tradução de Luiz João Baraúna. São Paulo: Nova Cultural, 1996.

DE SOUZA, Washington Peluso Albino. **Teoria da Constituição Econômica**. 1.ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

_____. **Primeiras linhas de Direito Econômico**. 4.ed. São Paulo: LTR, 1999.

Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade. Requerente: Procurador-Geral da República; Requerido: Assembleia Legislativa do Estado do Rio Grande do Sul. Relator: Eros Grau. Brasília, 29 de Novembro de 2007. disponível em:<<http://www.stf.jus.br/portal/processo/verProcessoAndamento.asp?incidente=2186735>> Acesso em: 6 de outubro de 2011.

Supremo Tribunal Federal. Agravo Regimental em Recurso Extraordinário. Requerente: Centro de Investigação Diagnóstica por Imagem LTDA. Requerido: União. Relatora Ministra Carmem Lúcia. Brasília, 26 abril 04 de 2011. disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=622224>>. Acesso em: 14 de julho de 2011.

Supremo Tribunal Federal. Mandado de Injunção. Tribunal Pleno, MI 73/DF, Rel. Min. Moreira Alves, j. 07.10.1994, DJ 19.12.1994, p.35.177

VENOSA, Sílvio de Salvo. **Direito Civil**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.