

POSSIBILIDADE OU NÃO DO PARCELAMENTO DE DÉBITOS TRIBUTÁRIOS CONSTITUÍDOS POR OPTANTES DENTRO DO SIMPLES NACIONAL

Sarah Iduino da Rocha e Silva¹
José Evandro Lacerda Zaranza Filho²

RESUMO

O presente artigo trata sobre os aspectos que possibilitam, ou não, o parcelamento de débitos tributários constituídos pelas microempresas e empresas de pequeno porte optantes dentro do Simples Nacional. Aborda o porquê do parcelamento não está sendo deferido às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte, de acordo com pareceres da Procuradoria da Fazenda Nacional, quando é permitido para empresas não optantes do Simples Nacional. Traz também, o que leva diversos tribunais Brasil afora determinarem que a Receita Federal do Brasil defiram o parcelamento dos débitos de sua competência, e apurados dentro do Simples Nacional.

Palavras-chave: Parcelamento. Débitos tributários. Simples Nacional.

THE POSSIBILITY OR NOT ON INSTALMENT OF TAX DEBTS BY CHOOSERS INSIDE THE SIMPLE NATIONAL

ABSTRACT

This aim paper will deal on the aspects that make it possible, or not, the installment payment of tax debts constituted by micro and small businesses that have opted into the National Simple. It will address why the subdivision is not granted to micro and small businesses, according to opinions of the Attorney of the Treasury, when it is not allowed for the companies opting for the National Simple. It will also address what several courts around Brazil leads determine that the Federal Revenue of Brazil defer installment payments of the debts of their competence, and collected within the National Simple.

1 Acadêmica do curso de Direito da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte - FARN. E-mail: sarahiduino@hotmail.com

2 Professor Orientador do Curso de Direito da Faculdade Natalense para o Desenvolvimento do Rio Grande do Norte - FARN E-mail: evandrozaranza@gmail.com

Keywords: Installment. Tax debts. National Simple.

1 INTRODUÇÃO

A República Federativa Brasileira instituiu em sua Carta Magna, entre seus Princípios Fundamentais, o da Igualdade, o da Legalidade e o do Tratamento diferenciado e mais favorecido às Empresas de Pequeno Porte e às Microempresas. Em que pese tais princípios, o presente trabalho tem como objetivo fazer uma adequação entre eles que melhor se aplique ao caso em tela: possibilidade do parcelamento de débitos tributários adquiridos pelos optantes dentro do Simples Nacional.

É sabido que as empresas de grande porte, ou até mesmo as de pequeno porte, mas que não são optantes do sistema simplificado, podem parcelar seu débitos tributários em até 60 (sessenta) vezes o valor, atingindo aos requisitos estabelecidos na Lei Complementar nº 10.522/2002 (BRASIL, 2002)³.

Em Pareceres da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN) há o indeferimento de pedidos de parcelamento de débitos tributários aos optantes dentro do Simples Nacional, pautados na omissão da legislação específica, e baseados no primado Princípio da estrita Legalidade e em Jurisprudências do Supremo Tribunal de Justiça (STF).

A Suprema Corte em suas decisões trata da impossibilidade do Poder Judiciário atuar como o Legislativo (Súmula 339, STF)⁴, por tal motivo, a PGFN defende que só será possível o parcelamento de tais débitos quando houver previsão legal, especificadamente, na Lei Complementar Federal Nº 123/2006 (BRASIL, 2006), o Estatuto Nacional da Micro e Pequena Empresa, ou com aprovação do Projeto de Lei 591/2010 (BRASIL, 2010)⁵. Ou seja,

3 Lei Complementar nº 10.522/2002: Art. 15. Observados os requisitos e as condições estabelecidos nesta Lei, os parcelamentos de débitos vencidos até 31 de julho de 1998 poderão ser efetuados em até: [...]

III - 60 (sessenta) prestações, se solicitados até 31 de dezembro de 1998.

§ 1º O disposto neste artigo aplica-se aos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional, inscritos ou não como Dívida Ativa, mesmo em fase de execução fiscal já ajuizada, ou que tenham sido objeto de parcelamento anterior, não integralmente quitado, ainda que cancelado por falta de pagamento.

4 Súmula 339 STF: Não cabe ao Poder Judiciário, que não tem função legislativa, aumentar vencimentos de servidores públicos sob fundamento de isonomia.

5 Projeto de Lei Complementar – PLP 591/2010; Autor: Vignatti - PT/SC e outros; **Ementa:** Altera a Lei Complementar nº 63, de 11 de janeiro de 1990, a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, a Lei nº 11.101, de 9 de fevereiro de 2005 e dá outras providências. **Explicação da Ementa:** Altera procedimentos relativos a microempresas e empresas de pequeno porte tais como: abertura, registro, funcionamento, exclusão de ofício, recuperação judicial especial, valores da receita bruta, recolhimento de tributos e contribuições, negativação de empresas e sócios; prevê a participação em sociedades de propósito específico, a equiparação do produtor rural pessoa física à empresa de pequeno porte e cria a figura do trabalhador rural avulso.

quando houver, taxativamente, como se dá o procedimento do parcelamento para tais empresas.

Por outra lado, recentes jurisprudências, de diversos tribunais pelo país, estão caminhando em sentido contrário. Os princípios da isonomia e o do tratamento diferenciado e mais favorecido às Empresas de Pequeno Porte e às Microempresas, estão ganhando mais espaço nas decisões. As quais estão determinando que a Receita Federal do Brasil (RFB) conceda o parcelamento dos débitos de sua competência e apurados dentro do Simples Nacional, tendo a RFB iniciado o procedimento para concessão de parcelamentos deferidos com base na Lei Federal nº 10.522/2002 (BRASIL, 2002).

Diante do exposto, pretende-se fazer uma análise de princípios, legislações e jurisprudências, para se chegar a uma conclusão do que deve ser aplicado ao caso concreto, se é devida ao micro e pequeno empresário a possibilidade de parcelamento de seus débitos, ou se só será possível com a justa previsão legal.

2 CONSIDERAÇÕES INICIAIS

O Simples Nacional, de acordo com sua definição legal que consta no artigo 12 da Lei Complementar 123/2006 (BRASIL, 2006), é: “Regime Especial Unificado de arrecadação de Tributos e contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte”.

De acordo com Silas Santiago (2011, p. 34):

Simples Nacional é um instrumento de política econômico-tributária determinado constitucionalmente, visando favorecer a microempresa e empresa de pequeno porte pela instituição de um regime diferenciado e unificado de arrecadação, fiscalização e cobrança de tributos dos três níveis de Governo – União, Estados e Municípios.

De acordo com Parecer de advogados sobre o parcelamento de débitos do Simples Nacional⁶:

6 Parecer extraído de meio eletrônico, em que se tem uma boa definição para o Simples Nacional

As empresas do Simples Nacional são aquelas dotadas de regime tributário diferenciado, simplificado e favorecido, previsto na Lei Complementar 123/2006, que veio regular o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional, aplicável exclusivamente às microempresas (ME) e às empresas de pequeno porte (EPP), representando em torno de 99% das empresas em funcionamento no Brasil.

Para esclarecer a razão do tratamento diferenciado a essas empresas vamos preliminarmente definir quais são essas empresas, para depois justificar tal tratamento isonômico.

A LC nº 123/2006 (BRASIL, 2006) traz a distinção entre as definições de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte (artigo 3º⁷), e quando essas poderão ser optantes do Simples Nacional.

Uma empresa poderá ser classificada como ME ou como EPP, de acordo com o que é estabelecido na referida Lei Complementar, mas não estar apta a optar pelo sistema simplificado, por consequência das vedações trazidas nela. Ou seja, primeiro analisamos se aquela empresa se enquadra em ME ou em EPP, depois vemos se a empresa é vedada ou não pela Lei a participar do sistema.

Isso posto, vamos ao conceito de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte.

Pelo o que é estabelecido no artigo 3º da supramencionada Lei, e para efeito da mesma, temos que ME e EPP é: a) a sociedade empresária; b) a sociedade simples; c) o empresário descrito no artigo 966 do Código Civil⁸. Portanto, não serão consideradas ME, nem EPP as pessoas jurídicas de direito público; e à exceção das sociedades, as demais pessoas jurídicas de direito privado: associações, fundações, organizações religiosas e partidos político. (SANTIAGO, 2011)

E para completar a definição de ME e EPP tem-se o quesito econômico estabelecido nos incisos I e II, do já supracitado artigo 3º da Lei 123/2006 (BRASIL, 2006).

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

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

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

8 **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.

Daí, concluímos que o limite de receita bruta anual para enquadramento em Microempresa é de até R\$ 360 mil, e para enquadrar em EPP é receita bruta superior a R\$ 360 mil, e igual ou inferior a R\$ 3.600 mil.

O artigo 3º em seu parágrafo 1º diz o significado de receita bruta:

Art. 3º, § 1º, LC 123/2006: Considera-se receita bruta, para fins do disposto no caput deste artigo, o produto da venda de bens e serviços nas operações de conta própria, o preço dos serviços prestados e o resultado nas operações em conta alheia, não incluídas as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos.

E citando Silas Santiago, 2011:

É importante ratificar que, para efeito de enquadramento como ME ou EPP:

- a) não existem exceções ou deduções no que tange à receita bruta. Assim, não se retira do seu total, por exemplo, valor decorrente de exportação, ou de qualquer outra espécie de dedução ou tratamento diferenciado estabelecido na parte tributária da lei;
- b) o critério é sempre de competência, ou seja, de receita auferida, do total absoluto da receita bruta.

(SANTIAGO, 2011, p. 55)

As restrições no que tange à possibilidade de optar pelo sistema simplificado encontram-se no artigo 17 da Lei em questão. :

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

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

II - que tenha sócio domiciliado no exterior;

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

IV - (REVOGADO);

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

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

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

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

IX - que exerça atividade de importação de combustíveis;

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

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

b) bebidas a seguir descritas:

1 - alcoólicas;

2 - refrigerantes, inclusive águas saborizadas gaseificadas;

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

4 - cervejas sem álcool;

[...]

Agora, para buscar as razões para o tratamento diferenciado a essas empresas seguimos ao próximo tópico.

3 TRATAMENTO DIFERENCIADO E MAIS FAVORECIDO A ME E EPP – ART. 170, IX, CF

O tratamento diferenciado e mais favorecido a ME e a EPP, sendo observada a proporcionalidade, consiste em um elemento essencial na formulação clássica da isonomia. Ressalta-se, quanto a este aspecto, que a adequação do tratamento deve ser verificada não apenas em relação aos valores especificamente envolvidos na proteção de uma certa situação, mas também em face do conjunto de valores albergados juridicamente. (FILHO, Justen, 2007, p. 32)

O primado princípio é previsto no artigo 170, IX, do Texto Supremo, *in verbis*:

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

(...)

IX - tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País.

E no artigo 179, também da CF:

Art. 179. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios dispensarão às microempresas e às empresas de pequeno porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias,

previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei.

Trazendo os ensinamentos de José Afonso da Silva temos as razões do tratamento mais favorecidos àqueles tidos como microempresários:

As ME e EPP, tem um tratamento especial, porque, em regra, são criadas mesmo por pessoas físicas domiciliadas no país; não raro são de um só proprietário ou são sociedades de capital limitado. Por conseguinte, a regra é que preencham os requisitos de empresas brasileiras de capital nacional: constituídas de acordo com a lei brasileira, com sua sede e administração no país com o controle efetivo – quer quanto ao capital, quer quanto ao exercício de atividade decisória – pertencente a pessoas físicas domiciliadas no Brasil. (SILVA, 2005, p. 73)

É, pois, um princípio inerente às atividades econômicas, estabelecer tratamento diferenciado e mais favorecido às microempresas e às empresas de pequeno porte em matéria tributária, societária, administrativa ou de outra natureza constitui-se um poder-dever, e não uma mera faculdade dos entes federativos. Por expressa determinação constitucional, tem estes o poder e o dever de estender às sociedades o citado tratamento diferenciado, desde que as mesmas se enquadrem na conceituação fechada dada pela lei. (AMAURY, 2011)

A previsão constitucional expressa no artigo 170, IX, supracitado, reflete a proposta de que a ordem jurídica deve atribuir compensações aos economicamente hipossuficientes. Assim as grandes empresas são dotadas de poder econômico muito mais elevado do que se passa no âmbito de pequenos empreendimentos. Visando a recompor o equilíbrio entre os titulares dos diferentes empreendimentos e diferentes finalidades, a Constituição previu explicitamente a adoção de providências destinadas a assegurar a sua proteção.

Anota-se que a proteção às pequenas empresas se faz não apenas no interesse individual dos seus titulares, mas também para ampliação da competição interna do sistema econômico. Presume-se que a participação de pequenas empresas no mercado pode neutralizar os efeitos indesejáveis de monopólios e oligopólios. Sob esse prisma, a tutela à pequena empresa reflete-se na promoção de interesses coletivos e difusos.

A constituição adotou a orientação de que dar benefícios restritos às pequenas empresas é uma solução destinada a promover a isonomia: as pequenas empresas devem ser protegidas legislativamente como meio de compensar a insuficiência de sua capacidade econômica para competir com as grandes empresas. (FILHO, Justen, 2007, p. 33)

A Lei 123/2006 (BRASIL, 2006) foi a concretização da Emenda constitucional n. 42, de 19 de dezembro de 2003, modificando o artigo 146 da CF, e determinou os fundamentos do Simples Nacional:

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.

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

I - será opcional para o contribuinte;

II - poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciadas por Estado;

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

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

Tais preceitos constitucionais que fundamentam o Simples Nacional trazem o tratamento jurídico diferenciado e mais favorecido à ME e à EPP, comparativamente ao tratamento dispensado aos demais segmentos especiais.

4 PRINCÍPIO DA IGUALDADE

Este ano faz 15 anos que o Brasil ratificou o Pacto de São José da Costa Rica. Tal Pacto trouxe muitas mudanças à nossa Constituição, possuindo hierarquia constitucional, trouxe no seu artigo 24 que: “Todas as pessoas são iguais perante a lei. Consequentemente, têm direito, sem discriminação, a igual proteção da lei”. (ALTAMIRANO; ALEJANDRO C., 2005).

O princípio da igualdade foi adotado em sua dimensão formal na nossa Carta Magna em seu artigo 5º, segundo Ávila (2008):

O art. 5º da Constituição Federal dispõe sobre o princípio da igualdade. Ele é previsto, no entanto de um modo que parece, à primeira vista, redundante. É que o dispositivo não só declara que “todos são iguais perante a lei”, mas além disso, que devem sê-lo “sem distinção de qualquer natureza”, garantindo-se aos brasileiros, e “aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à igualdade. Uma leitura apressada do dispositivo poderia levar ao entendimento de que a igualdade foi garantida duas ou mais vezes. Isso, porém não ocorre. Na verdade, o dispositivo protege duas formas de igualdade: a igualdade perante a lei (Gleichheit vor dem Gesetz, equality before the law), também conhecida como igualdade formal; e a igualdade na lei (Gleichheit im Gesetz, equality by the law), também chamada de igualdade material. (ÁVILA, 2008, p. 73-74)

E em ordem tributária foi adotado no artigo 150, II, da Constituição Federal (BRASIL, 1988):

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

Sabemos que não somos iguais, temos nossas diferenças e particularidade. Portanto, o Estado toma medidas para que as desigualdades sejam superadas, e possamos usufruir de uma igualdade mais próxima da realidade. É aqui que falamos em Aristóteles, da necessidade de tratar com igualdade os iguais, e desigualmente os desiguais, para que atinjam uma melhor igualdade. Diante disso, é que damos tratamento diferenciado aos vulneráveis ou hipossuficientes, para tentar chegar a um equilíbrio. Se o mais forte receber os mesmos benefícios do mais fraco, a desigualdade será ainda maior.

Daí, nos dias de hoje, surge uma grande discussão na doutrina que envolve o tema igualdade, que seria a dificuldade prática em saber quais as discriminações são suportadas pela ordem jurídica, principalmente, por causa da diversidade de problemas que surgem nos casos concretos. (FERRAZ, ROBERTO, 2005)

Evocando o melhor da doutrina, temos a definição de igualdade, por Jorge Miranda (2000), que define em igualdade em três aspectos:

[...] a) Que a igualdade não é identidade e igualdade não é natural ou naturalística; b) Que igualdade significa intenção de racionalidade e, em último termo, intenção de justiça; c) Que a igualdade não é uma “ilha”, encontra-se conexas com outros princípios, tem de ser entendida – também ela – no plano global dos valores, critérios e opções da Constituição material.

A igualdade não deve ser vista de forma isolada, ela é amparada por outros princípios que irão demonstrar a necessidade da busca de um equilíbrio ao que está desproporcional. E um exemplo, seria o tratamento diferenciado dado às Microempresas e às Empresas de Pequeno Porte. O surgimento e aplicação desse princípio, nada mais é que a busca pela isonomia entre as empresas. Uma vez que, é uma questão de sobrevivência para essas empresas terem tratamento mais favorecido, pois se assim não fosse, não teriam como competir com as empresas de grande porte.

Entretanto, diz-se que quando o Estado distingue, tributariamente, as empresas está prejudicando a livre concorrência e a iniciativa, valores esses que também são constitucionalmente protegidos. No entanto, temos que: “O princípio da igualdade relacionado ao princípio da livre concorrência implica como resultado a formulação de um sistema tributário neutro, não discriminador, em termos de consequências práticas”. (FILHO, JOSÉ EVANDRO ZARANZA, 2010, p. 32)

A nossa Constituição por meio de seus artigos identifica aquilo que não pode ser discriminado, aquilo que não pode sofrer distinção, como cor, raça, sexo ou credo. Porém, o legislador também se preocupou em dizer os que devem ter tratamento diferenciado, devido às desigualdades existentes, e no contexto do Direito Tributário, foi levado em consideração a capacidade financeira do contribuinte.

E de acordo com Evandro Zaranza:

São três os critérios de identificação do desrespeito ao princípio da igualdade, sendo o primeiro o *elemento tomado como fator de desigualação*; o segundo, o critério de identificação da correlação lógica, o elemento que permite a disparidade de tratamento e o próprio tratamento dispensado; e, o terceiro critério, que é a compatibilidade da correlação lógica a permitir o tratamento discriminatório com interesses protegidos pelo sistema constitucional, de forma simultânea, quer dizer, há que se verificar, sob o ângulo da pertinência, os três critérios de uma só vez, para se poder afirmar a compatibilidade com o princípio da igualdade. (ZARANZA, 2010, p. 40-41)

É clara a necessidade de tratamento diferenciado e mais favorecido a microempresa e a empresa de pequeno porte, assim como é previsto na Carta Maior, para chegar na melhor igualdade na relação entre as empresas. E para atender a tais princípios, foi aprovada a Emenda Constitucional n. 42/03 (BRASIL, 2003), alterando o texto constitucional em seu artigo 146 (BRASIL, 1988):

Cabe à lei complementar: [...] III – esclarecer 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 [...] Parágrafo único. A lei complementar de que trata o inciso III, d, também poderá instituir um regime único de arrecadação dos impostos dos contribuintes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, observado que: I – será opcional para o contribuinte; II – poderão ser estabelecidas condições de enquadramento diferenciado por Estado [...].

No entanto, de acordo com o Parecer de Advogados Sobre o Parcelamento de Débitos do Simples Nacional:

Desde o mês de maio/2010, o Programa Gerador do Documento de Arrecadação - PGDAS está apresentando aos contribuintes optantes pelo Simples Nacional uma tela de "Aviso de Cobrança", com informações sobre a existência de débitos relativos aos anos-calendário 2007 e/ou 2008.

Dentre outros, um dos motivos de exclusão do Simples Nacional ocorre quando estes contribuintes possuem débitos tributários (IRPJ, IPI, CSLL, COFINS, PIS/PASEP, CPP, ICMS e ISS), sendo a exclusão formalizada por meio do termo de exclusão (Ato Declaratório Executivo).

Para que estas empresas excluídas possam continuar no Simples Nacional, a pessoa jurídica deverá regularizar a totalidade dos débitos que motivaram a emissão do termo de exclusão, pagando a totalidade da dívida de uma só vez, no prazo de até 30 (trinta) dias contados da ciência, hipótese em que a exclusão do Simples Nacional será tornada sem efeito.

Tendo em vista que a ME e EPP não optante do Simples Nacional pode parcelar seus débitos tributários, podemos verificar assim uma grande desvantagem àqueles que optaram sistema simplificado.

Segundo o entendimento da PGFN, as ME e a EPP optantes pelo Simples Nacional não podem requerer o parcelamento de seus débitos, de acordo com o argumento de que não existe previsão legal para esta possibilidade, vedando o ingresso ao parcelamento para as empresas do Simples Nacional.

Após uma consulta realizada pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), sobre a possibilidade de parcelamento de débitos dos sujeitos passivos inscritos no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, em que tinha como objeto o § 6º do artigo 2º da LC 123/06 (BRASIL, 2006):

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

§ 6º Ao Comitê de que trata o inciso I do caput deste artigo compete regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos ao regime de que trata o art. 12 desta Lei Complementar, observadas as demais disposições desta Lei Complementar.

O comitê através de tal dispositivo quis esclarecer que seria ele o competente para instituir o parcelamento dos valores devidos no Simples Nacional. E em sentido contrário foi dado o parecer da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional (PGFN):

O fato de constar no § 6º do art. 2º da Lei Complementar nº 123, de 2006, a previsão de que compete ao Comitê regulamentar a opção, exclusão, tributação, fiscalização, arrecadação, cobrança, dívida ativa, recolhimento e demais itens relativos aos Regime, por si só não significa a possibilidade de parcelamento do débitos. É que parcelamento, a teor do que disciplinado no art. 155-A⁹ do CTN, demanda lei específica o que nos leva à conclusão de que não basta o comendo genérico do § 6º art. 2º acima comentado, sendo indispensável a existência de norma explícita prevendo todos os aspectos inerentes ao parcelamento (números de parcelas, acréscimos decorrente de atraso, requisitos, etc.).

[...]

Temos notícia de alguns julgados, ainda em primeira instância, nos quais são deferidos parcelamentos com base no art. 10 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002¹⁰, sob a assertiva de que o referido artigo prevê o parcelamento dos débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional. Ademais, leva-se em consideração que a Lei Complementar nº 123, 2006, não veda o benefício.

A tese adotada não merece prosperar tendo em vista que a cobrança efetivada com base no Regime Especial de que se trata evolve débitos de outras esferas do Poder (estadual e municipal), matéria que a teor do que determina o parágrafo único do art. 146 da CF deve ser equacionada na lei complementar respectiva. Em assim sendo, aduzindo-se o disposto no art. 155-A do CTN, no sentido do parcelamento depender de previsão legal

9 Art. 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica.

10 Art. 10. Os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional poderão ser parcelados em até sessenta parcelas mensais, a exclusivo critério da autoridade fazendária, na forma e condições previstas nesta Lei.

específica, entendemos que o instituto, para ser implementado no que diz respeito aos débitos do Simples Nacional, além do requisito material (necessidade de previsão legal), ainda é imperioso que do ponto de vista formal tal lei seja de natureza complementar.

Leandro Paulsen nos ensina que a referência expressa à forma e condições estabelecidas em lei específica contida no art. 155-A nos indica que, de um lado o contribuinte não tem direito a pleitar parcelamento em forma e com característica diversas daquelas previstas em lei e, de outro, que o Fisco não pode exigir senão o cumprimento das condições nela previstas. O artigo fala em lei específica e isso reforça que não tem cabimento a pretensão de conjugação dos dispositivos de diversas leis para concessão de parcelamento mais benéfico ou mediante requisitos menos rígidos. A combinação de dispositivos de diversas leis distorce os benefícios concedidos, implicando a criação de uma nova espécie de parcelamento não autorizado pelo legislador. Em assim sendo, é de se concluir que não basta o silêncio normativo, ou mais especificamente, o fato de a Lei Complementar nº 123, de 2006, não vedar o parcelamento, como alegado nas decisões judiciais, mas a efetiva disposição em lei, e, no caso de que se cuida, lei formalmente complementar, para fins de concessão de parcelamento de débitos dos sujeitos passivos inscritos no Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte.

Contudo, uma questão que não é abordada nos pareceres emitidos pela PGFN é saber se a Lei Complementar 123/2006 (BRASIL, 2006) contempla, ou não, em seu arcabouço a possibilidade de parcelamento de débito tributário constituído dentro do Simples Nacional por optante.

O capítulo V, seção única, da LC 123/2006 (BRASIL, 2006), que compreende os artigos 42 ao 49, trata do acesso ao mercado, nas aquisições públicas, prescrevendo, o art. 42, que: “Nas licitações públicas, a comprovação de regularidade fiscal das microempresas e empresas de pequeno porte somente será exigida para efeito de assinatura do contrato”.

E fazendo uma leitura básica e preliminar do retro citado dispositivo legal, afirma-se, por óbvio, que a comprovação de regularidade fiscal por ME e EPP, que venha a participar de certames licitatórios, ocorre no momento da assinatura do contrato, incluindo o referido dever de comprovação de regularidade fiscal tanto para os optantes como para os não-optantes do Simples Nacional. É importante ter em mente que não há qualquer restrição legal, e se houvesse seria flagrante inconstitucional, à participação do optante ou não-optante no processo licitatório ou das aquisições públicas.

Chamasse atenção, inclusive, que a prova de quitação da regularidade fiscal foi trazida para etapa final no processo licitatório, e isso significa dizer que o contribuinte pode iniciar a sua participação no processo de licitação pública ainda com pendências na sua situação fiscal,

entretanto, ao final, na assinatura do contrato, já deverá ter resolvido todas as pendências com o fisco, em especial as que dizem respeito à regularização de seus débitos com a Fazenda Pública que, como veremos adiante, essa quitação pode ser à vista ou parcelada.

Seguindo essa linha de raciocínio, vejamos o §1º do artigo 43 da referida lei, *in verbis*:

Art. 43. As microempresas e empresas de pequeno porte, por ocasião da participação em certames licitatórios, deverão apresentar toda a documentação exigida para efeito de comprovação de regularidade fiscal, mesmo que esta apresente alguma restrição.

§ 1º Havendo alguma restrição na comprovação da regularidade fiscal, será assegurado o prazo de 2 (dois) dias úteis, cujo termo inicial corresponderá ao momento em que o proponente for declarado o vencedor do certame, prorrogáveis por igual período, a critério da Administração Pública, para a regularização da documentação, pagamento ou parcelamento do débito, e emissão de eventuais certidões negativas ou positivas com efeito de certidão negativa.

Inicialmente, e numa análise minudente do supracitado dispositivo legal, extrai-se que a ME e a EPP, independentemente de serem optantes ou não do Simples Nacional, por ocasião da participação em certames licitatórios, devem apresentar toda a documentação exigida para a comprovação de sua regularidade fiscal, mesmo que apresente alguma restrição, incluindo, é claro, a possibilidade de débito.

Por segundo, depreende-se, também, que fica assegurado o prazo de dois dias úteis a ME e a EPP para a regularização da documentação, pagamento, ou parcelamento do débito, sendo que nesta última parte do dispositivo legal sob exame não está dito que o débito objeto do pagamento ou do parcelamento diz respeito, apenas àqueles débitos constituídos fora do Simples Nacional.

Assim, resta saber se é possível interpretar restritivamente e excluir, da ME e da EPP, no momento da sua participação em processo licitatório, a possibilidade de parcelamento de débitos constituídos por dentro do Simples Nacional, quando a própria Lei Complementar nº 123/2006 não vedou expressamente tal possibilidade.

Nesse ponto, se faz necessário esclarecer que a impossibilidade jurídica de se ter uma interpretação restritiva para o caso ocorre por força do que dispõe o primado constitucional do tratamento diferenciado e mais favorecido a ME e EPP, e ainda, o da isonomia. Destarte, não podemos ter uma interpretação restritiva e eliminar a possibilidade de incluir, também, o parcelamento para os débitos constituídos dentro do Simples Nacional, uma vez que, *in casu*,

seria o mesmo que negar o direito e a eficácia dos citados princípios constitucionais à ME e à EPP.

Excluir, numa interpretação restritiva, o parcelamento de débitos constituídos no Simples Nacional da ME e EPP, seja optante, ou não, do Simples Nacional, quando da participação de certames licitatórios, equivale a tratar esses contribuintes de forma mais gravosa, num franco desrespeito à Constituição Federal que exige, ao contrário, um tratamento isonômico, diferenciado e mais favorecido para os referidos contribuintes.

Não há dúvida de que a ME e a EPP que na participação de certame licitatório, lhe for negado o direito de parcelar os seus débitos tributários constituídos dentro do Simples Nacional, irá buscar na justiça esse direito com enormes chances de sucesso, porquanto é indubitoso que a LC nº 123/2006 concedeu esse direito no seu artigo 43, § 1º.

Dessa forma, nos casos da participação em certames licitatórios, a ME e a EPP tem direito ao parcelamento de débitos constituídos dentro do Simples Nacional, a questão se faz agora saber se tal interpretação pode ser extensiva para outras situações que não seja participação em certames licitatórios nas aquisições públicas.

E em sede de Lei Complementar surgiu o Simples Nacional, LC 123 de 14 de dezembro de 2006, para implementar aquilo previsto na Emenda Constitucional supracitada. É notória a intenção de favorecimento à microempresa e empresa de pequeno porte, é a busca da melhor igualdade entre as empresas. A Lei veio para facilitar, trazer tratamento mais favorecido a tais empresas, como pode não dar um benefício que já é previsto às empresas que não são optantes do sistema simplificado? Será que deve prevalecer o princípio da estrita legalidade como prevê os pareceres da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional? Ou tais pareceres violariam os princípios da igualdade e do tratamento diferenciado e mais favorecido às ME e EPP?

5 JURISPRUDÊNCIA

Aqui iremos tratar do que vem sendo entendido nos tribunais do Brasil, tendo como exemplo decisão recente do Tribunal de Justiça do Rio Grande do Norte.

Trata-se de decisão proferida no dia doze de janeiro do corrente ano, em sede de ação ordinária de nº 00002-70.2011.4.05.8400, tendo como parte autora o Abade Bar e Restaurante LTDA, e como ré a União/Fazenda Nacional.

Entre outros pedidos a parte autora almeja que:

a) autorize o parcelamento da dívida da empresa da autora em aberto, relativa ao Simples Nacional, sugerindo a autora, para esse fim, o prazo de 60 (sessenta) meses, com a consectária suspensão da exigibilidade da dívida, inclusive para fins de manutenção da microempresa demandante como optante e beneficiária do Simples Nacional, enquanto observadas as condições e determinações a serem estabelecidas por este juízo; [...]

E assim foi o entendimento do Excelentíssimo Senhor Doutor Juiz de Direito Magnus Augusto Costa Delagado, da 1ª Vara Federal do Rio Grande do Norte:

A Lei nº 10.522/2002, que permite o parcelamento de débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional em até sessenta (60) vezes, não traz qualquer proibição no que tange ao parcelamento dos débito do Simples Nacional.

Assim, o parcelamento ordinário de débitos federais, instituído pela Lei nº 10.522/2002, e que prevê que os débitos de qualquer natureza para com a Fazenda Nacional poderão ser parcelados em até 60 (sessenta) parcelas mensais, pode ser utilizado por qualquer empresa em dificuldade e com pendências tributárias, já que não faz distinção quanto ao porte da empresa ou opção de regime de tributação.

Outrossim, convém salientar que a Lei Complementar nº 123/2006, que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, também não veda que as empresas do Simples Nacional possam gozar do direito de requerer o parcelamento de seus débitos. Sem olvidar que a própria Constituição Federal, em seu artigo 146, III, “d”, prevê a intenção de dar tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte.

Magnus Augusto ainda fundamenta com decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (TRF3), do Relator Juiz Márcio Moraes, com o seguinte conteúdo:

Ementa: PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL ADESÃO A PROGRAMA DE PARCELAMENTO (SIPLES NACIONAL). OPOSIÇÃO DOS MBARGOS À EXECUÇÃO POSTERIORMENTE À SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO FISCAL. AUSÊNCIA DE INTERESSE PROCESSUAL. DESCONSTITUIÇÃO DA PENHORA. VERBA HONORÁRIA.

O pedido de parcelamento para ingresso no Simples Nacional foi realizado com fundamento no artigo 79, da Lei Complementar nº 123/2006.

A adesão a Programa de Parcelamento é uma faculdade da pessoa jurídica, conforme o previsto na legislação. Aderindo ao programa, ao mesmo tempo em que o devedor passa a fazer jus ao regime especial de consolidação e

parcelamento dos seus débitos fiscais, fica também sujeito às suas condições, que por expressa disposição legal são tidas como aceitas de forma plena e irretratável.

De acordo o § 4º do artigo 79, da Lei Complementar nº 123/2006, são aplicáveis ao parcelamento do Simples Nacional outras regras vigentes para parcelamento de tributos e contribuições federais, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor.

[...]

A sentença acolheu o pedido da embargante, para determinar a suspensão do processo de execução fiscal, até desfecho final do parcelamento, bem como declarou a insubsistência da penhora. [...]

(TRF3, APELREE – APELAÇÃO/REEXAME NECESSÁRIO – 1471619, Relator JUIZ MÁRCIO MORAES, DJ 16/03/2010 p. 305)

E assim concluiu o Excelentíssimo Magnus Augusto concluiu sua decisão:

Nesse pórtico, outra solução não pode ser adotada por este juízo, senão deferir o pleito de antecipação da tutela, a fim de evitar a exclusão da autora do regime diferenciado do SIMPLES NACIONAL.

No que tange ao requisito do *periculum in mora*, tem-se como inquestionável a sua presença, tendo em vista o risco de dano irreparável ou de difícil reparação, relativamente à higidez econômico financeira da autora, com possibilidade de descontinuidade ou retratação considerável de suas atividades e dificuldade de arcar com suas obrigações tributárias, contratuais e trabalhistas, se a mesma tiver que aguardar o deslinde do presente feito para, só então, ver efetivado o provimento ora buscado, tudo conforme esclarecido na petição inicial.

Isso posto, DEFIRO O PEDIDO DE ANTECIPAÇÃO DOS EFEITOS DA TUTELA, para: a) autorizar o parcelamento da dívida da autora em aberto, relativa ao Simples Nacional, observando-se o prazo de 60 (sessenta) meses, solicitado na inaugural, com a conspectiva suspensão da exigibilidade da dívida, inclusive para fins de manutenção da empresa demandante como optante e beneficiária do Simples Nacional, ou torne sem efeito a exclusão, acaso já efetuada, assegurando a sua permanência, até ulterior deliberação judícia. (AÇÃO ORDINÁRIA Nº 2-70.2011.4.05.8400 ABADE BAR E RESTAURANTE LTDA. ME X UNIÃO/FAZENDA NACIONAL).

O que registramos aqui é um importantíssimo avanço ao que se é esperado para concretização dos princípios da igualdade e do tratamento diferenciado e mais favorecido a ME e EPP, em meio de tal matéria.

Vale salientar que decisão é de primeiro grau, e que foi a primeira vitória por parte da empresa aqui em nosso estado. No entanto, tal decisão é de caráter provisório, e passível de modificação posterior no curso do processo ou mediante recurso da União ao Tribunal Regional Federal. E também, a decisão, por estar em nível federal, não atingiu a possibilidade de parcelamento dos débitos adquiridos diante da esfera estadual, não sendo possível com ela

requerer o parcelamento de débitos de impostos estaduais como o ICMS. Para tanto, seria necessário impetrar ação na esfera estadual.

6 CONCLUSÃO

O presente estudo percorreu os princípios, as legislações e os casos concretos. E viu que a falta de regulamentação que possibilitaria às empresas o parcelamento de débitos tributários oriundos do Simples Nacional fere o princípio da isonomia. Aquele que pautado na Constituição Federal deve receber todo e qualquer incentivo, tratamento diferenciado e mais favorecido, está sendo prejudicado.

E além disso, o Estado deixa de arrecadar milhões por tal motivo. Uma vez que, as empresas sem o direito ao parcelamento não têm como quitar suas dívidas. Sendo assim prejuízo para toda a nação.

E por tudo já mencionado, considerando que os Fiscos Federal, Estadual e Municipal, nos termos constitucionais (artigo 146, III, d e parágrafo único da Carta Maior), obrigam-se a dispensar às Microempresa e Empresas de Pequeno Porte, assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado, mais favorecido, visando incentivá-las pela a simplificação de suas obrigações administrativas, tributárias, previdenciárias e creditícias, ou pela eliminação ou redução destas por meio de lei. Considerando que o primado constitucional da isonomia tributária veda a instituição de tratamento desigual aos contribuintes que se encontrarem em situação equivalente. Considerando que a Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, não veda o parcelamento de débitos concedidos a contribuintes optantes do Simples Nacional. Considerando que artigo 43, § 1º, da LC 123/2006, assegura o parcelamento de débitos para ME e EPP, que venha participar em certames licitatórios, para a regularização da documentação, pagamento ou parcelamento do débito, e emissão de eventuais certidões negativas ou positivas com efeito de negativa.

Por fim, considerando inúmeras decisões judiciais ocorridas no Brasil a fora e que determinam o parcelamento de valores apurados no sistema Simples Nacional, entendemos que é possível aplicar-se uma interpretação extensiva a exegese do art. 43, § 1º e contemplar a possibilidade de parcelamento de débitos tributários constituídos por optantes dentro do

Simples Nacional. E por falta de previsão legal específica para o parcelamento de débitos dos optantes da Lei Complementar 123/2006 (BRASIL, 2006), deve-se deferir os pedidos de parcelamento dos contribuintes oriundos do sistema simplificado, nos termos da Lei Complementar 10.522/2002 (BRASIL, 2002).

REFERENCIAS

AMAURY Rausch Mainenti, **Breve Histórico Concernente ao Tratamento Tributário Diferenciado e Favorecido para as Microempresas (ME) e empresas de pequeno porte (EPP):**

Diponível em: <http://www.fumec.br/servicos/sociedade/getri/tratamento-tributario-diferenciado-me-epp/>
Acesso em: 23 nov 2011

ÁVILA, Humberto. Teoria da Igualdade Tributária. São Paulo: Malheiros, 2008.

AYRES, Deborah Maria, **O Direito a Igualdade que Discriona**, 2007
Disponível em: <http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/3509/O-direito-a-igualdade-que-discrimina>
Acesso em 23 nov 2011

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

BRASIL, **Lei nº 10522 , 19 de julho de 2002**. Dispõe sobre o Cadastro Informativo dos créditos não quitados de órgãos e entidades federais e dá outras providências.
Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10522.htm
Acesso em: 23 nov. 2011

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.
Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm
Acesso em: 23 nov 2011

BRASIL, **LEI Nº 10.406, DE 10 DE JANEIRO DE 2002**. Institui o Código Civil.
Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm

Acesso em: 23 nov 2011

BRASIL, **Projeto de Lei Complementar PLP 591/2010**

Disponível em:

<http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=484191>

Acesso em: 23 nov 2011

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito Constitucional**. 6. ed. Coimbra: Livraria Almedina, 1995.

FERRAZ, Roberto. **Princípios e Limites da Tributação**. São Paulo: Editora Quatier, 2005.

FILHO, José Evandro Lacerda Zaranza. **A concretização do princípio da igualdade em matéria tributária por meio de sentenças aditivas**. São Paulo: MP Editora, 2010.

FILHO, Marçal Justen. **O Estatuto da Microempresa e as Licitações Públicas**, 2ª Ed, São Paulo, Dialética, 2007.

MIRANDA, Jorge. **Manual de Direito Constitucional**. Tomo IV. Direitos Fundamentais. 3. ed. Coimbra: Coimbra Editora, 2000. p. 237-238

PARECER DE AVOGADOS SOBRE PARCELAMENTO DE DÉBITOS DO SIMPLES NACIONAL

Disponível em:

http://www.centraldecontabilidade.com.br/econtabil/noticias/janoticia.asp?id_contador=484&id_not=7

Acesso em: 23 nov 2011

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: Constituição e Código Tributário à luz da doutrina e da jurisprudência**, 7ª Ed, Porto Alegre, Livraria do Advogado, ESMAFE, 2005.

SILVA, José Afonso da. **Comentário Contextual à Constituição**. 1. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

VAREJÃO, José Ricardo do Nascimento. **Princípio da igualdade e direito tributário**. São Paulo: MP Editora, 2008.

ZILVETI, Fernando Aurélio. **Obrigação Tributária – Fato Gerado e Tipo**. São Paulo: Editora Quatier, 2009.