UNIVERSIDADE DE MARÍLIA

CLEIDE ALVES DE ARRUDA

# MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL FRENTE AO TRATAMENTO DIFERENCIADO E FAVORECIDO: EXPANSÃO, ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E EXTERNALIDADES

MARÍLIA

2022

CLEIDE ALVES DE ARRUDA

# MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL FRENTE AO TRATAMENTO DIFERENCIADO E FAVORECIDO: EXPANSÃO, ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E EXTERNALIDADES

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília/SP - UNIMAR, como exigência parcial para a obtenção de grau de Mestre em Direito, sob a orientação do Prof. Dr. Rafael José Nadim de Lazari.

MARÍLIA

2022

Arruda, Cleide Alves de
A779m Microempreendedor individual frente ao tratamento diferenciado e favorecido: expansão, aspectos tributários e externalidades / Cleide Alves de Arruda. - Marília: UNIMAR, 2022.
117f.

Dissertação (Mestrado em Direito – Empreendimentos Econômicos, Desenvolvimento e Mudança Social) – Universidade de Marília, Marília, 2022.
Orientação: Prof. Dr. Rafael José Nadim de Lazari

1. Assento Constitucional 2. Expansão nas Adesões 3. Externalidades 4. Extrafiscalidade 5. Microempreendedor Individual I. Arruda, Cleide Alves de

CDD – 342.233

CLEIDE ALVES DE ARRUDA

# MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL FRENTE AO TRATAMENTO DIFERENCIADO E FAVORECIDO: EXPANSÃO, ASPECTOS TRIBUTÁRIOS E EXTERNALIDADES

Dissertação apresentada ao Programa de Mestrado em Direito da Universidade de Marília, como exigência parcial para a obtenção de grau de Mestre em Direito, sob a orientação do Professor Doutor Rafael José Nadim de Lazari.

Aprovado pela Banca Examinadora em ___/___/___

_____
Professor Doutor Rafael José Nadim de Lazari
Orientador

_____
Professora Doutora Marisa Rossignoli

_____
Professor Doutor Arthur Bezerra de Souza Junior

Dedico este trabalho ao meu filho, Thales Arruda Petená, por suportar serenamente e com amor a minha ausência e por ser minha fonte de inspiração, minha razão para melhorar, sempre. Ao meu marido Eder Adriano Petená, pelo seu amor, incentivo e cuidados.

## AGRADECIMENTOS

Agradeço a Deus, pelo dom da vida, por todas as bênçãos recebidas e, principalmente, pela força e coragem para concluir mais esta importante etapa da minha carreira acadêmica.

Especialmente, externalizo minha enorme gratidão ao Professor José Gonzaga da Silva Neto, grande incentivador e exemplo de amor pela Educação, por me permitir realizar mais este sonho de obter o título de Mestre em Direito.

Ao meu orientador, Professor Doutor Rafael de Lazari, pelo acolhimento, dedicação e incentivo na realização deste trabalho. Sou muito grata a Deus por ter sido abençoada com uma pessoa tão especial e brilhante para me conduzir nos caminhos da pesquisa.

Ao corpo docente e discente do Programa de Pós-Graduação em Direito da Universidade de Marília - PPGD-UNIMAR, por compartilharem seus conhecimentos e me proporcionarem uma vivência acadêmica enriquecedora durante estes anos do curso.

À Rede Gonzaga de Ensino Superior - REGES, Instituição de Ensino à qual tenho a honra de fazer parte há 27 anos.

Ao Dr. Haroldo Deponte (*in memorian*) e à Dra. Sandra Maria Braz Sola Deponte, pelo acolhimento e incentivo essenciais no início da minha vida profissional, são também responsáveis por esta conquista.

Ao meus pais, Eduardo Alves de Arruda e Thereza Chrysóstomo de Arruda, que foram meus grandes exemplos de honestidade, superação, amor e fé. Deixaram o legado da resiliência e persistência diante dos desafios da vida. Estou certa de que agora estão festejando minha conquista junto ao Pai Celestial.

Ao meu filho, Thales Arruda Petená, e ao meu marido, Eder Adriano Petená, pelo amor, carinho e dedicação, e por suportarem com serenidade e paciência minha ausência, sempre me apoiando em todos os momentos.

E a todos os meus amigos, familiares e aqueles que - direta ou indiretamente - fizeram parte da minha formação e torceram por mim. Muito obrigada!

Mas, se a sociedade não pode igualar os que a natureza criou desiguais, cada um, nos limites da sua energia moral, pode reagir sobre as desigualdades nativas, pela educação, atividade e perseverança.

Rui Barbosa

## RESUMO

Esta dissertação tem como tema central a análise do microempreendedor individual - MEI frente ao tratamento favorecido e diferenciado previsto na Constituição Federal, abordando o instituto dentro do contexto tributário, incluindo a fiscalidade, a extrafiscalidade e as externalidades que esta política pública vem gerando no contexto social e econômico. Procura-se compreender as razões de sua criação e sua finalidade, bem como seu assento no ordenamento jurídico brasileiro, abrangendo seu embasamento constitucional e legal. Aborda-se, ainda, os incentivos que o instituto MEI vem gerando na sociedade e na economia, de modo a evidenciar os reflexos e as externalidades, tanto positivas como negativas. Trata-se, também, dos efeitos colaterais gerados a partir das alterações legais na estrutura inicial do instituto. O trabalho foi desenvolvido em três capítulos, sendo que no primeiro é tratado da figura do microempreendedor individual no contexto legal brasileiro, o segundo capítulo aborda o microempreendedor individual como política pública (analisando-se a geração de oportunidades e externalidades) e, por fim, o terceiro capítulo abrange o microempreendedor individual frente aos possíveis desvios de finalidade (com abordagem do cenário atual e reflexões acerca da capacidade de monitoramento por parte do Estado, bem como reflexões sobre a figura do MEI frente ao princípio da capacidade contributiva e a renúncia fiscal que envolve essa figura jurídica). Este trabalho adotou o método dedutivo, a partir de pesquisa bibliográfica, da legislação pertinente, análise do quadro fático atual, pesquisas desenvolvidas por instituições ligadas ao Poder Público e *sites* oficiais do governo federal. Concluiu-se que o instituto MEI funciona como meio para absorver os trabalhadores atuantes na informalidade, promovendo-lhes inclusão social e previdenciária; no entanto, gera preocupações quando observado sob aspectos como expansão nas adesões, perfil dos formalizados, inadimplência, alterações legais ampliativas e capacidade de monitoramento do Estado.



**Palavras-chave:** Microempreendedor individual. Assento constitucional. Extrafiscalidade. Expansão nas adesões. Externalidades.

## ABSTRACT

This dissertation has as its central theme the analysis of the Instituto do Microempreendedor Individual - MEI, facing the favored and differentiated treatment provided for in the federal constitution, addressing the institute within the tax context, including taxation, extrafiscality and externalities that this public policy has been generating. in the social and economic context. It seeks to understand the reasons for its creation and its purpose, as well as its place in the Brazilian legal system, covering its constitutional and legal basis. It also addresses the incentives that the MEI Institute has been generating in society and in the economy, in order to highlight the reflexes and externalities, both positive and negative. It is also about the side effects generated from the legal changes in the initial structure of the Institute. The work was developed in three chapters, the first of which deals with the figure of the Individual Microentrepreneur in the Brazilian legal context, the second chapter addresses the Individual Microentrepreneur as a Public Policy, analyzing the generation of opportunities and externalities and, finally, the The third chapter covers the Individual Microentrepreneur in the face of possible deviations from purpose, with an approach to the current scenario and reflections on the State's monitoring capacity, as well as reflections on the figure of the MEI against the principle of contributory capacity and the tax waiver that involves this legal figure. This work adopted the deductive method, based on bibliographic research, the relevant legislation, analysis of the current factual framework, research developed by institutions linked to the Public Power and official websites of the federal government. Concluding, in the end, that the MEI institute works as a means to absorb workers working in informality, promoting them social and social inclusion, however, it raises concerns when observed under the following aspects: expansion in adhesions, profile of formalized workers, default, extensive legal changes and the State's monitoring capacity.



**Keywords:** Individual microentrepreneur. Constitutional reasoning. Extrafiscality. Expansion in memberships. Externalities.

**SUMÁRIO**

INTRODUÇÃO ..... 11
**1 MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL NO CONTEXTO LEGAL BRASILEIRO** ..... 15
1.1 Constituição Federal de 1988: dimensão e assento constitucional dos direitos fundamentais ..... 15
1.2 Tributo como meio de financiamento da estrutura estatal: conceito, função e espécies ..... 18
1.3 Tributação: fiscalidade x extrafiscalidade ..... 28
1.4 A Constituição Federal de 1988 e o tratamento favorecido para as micro e pequenas empresas ..... 32
1.4.1 Norma *infra*constitucional: Lei Complementar nº 123/2006 e o Regime de Tributação Unificado ..... 36
1.4.2 O microempreendedor individual no contexto do tratamento tributário favorecido ..... 41
**2 MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL COMO POLÍTICA PÚBLICA: OPORTUNIDADES E EXTERNALIDADES** ..... 46
2.1 Número de optantes pelo MEI: expansão nas adesões ..... 46
2.2 O microempreendedor individual e os reflexos da pandemia da Covid-19 ..... 49
2.3 Política pública inclusiva: alguns aspectos ..... 50
2.4 Externalidades positivas ..... 54
2.5 Externalidades negativas ..... 61
2.5.1 Panorama da inadimplência ..... 68
2.5.2 O patrimônio pessoal e a responsabilidade ilimitada ..... 72
**3 O MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL X DESVIO DE FINALIDADE: CENÁRIO ATUAL E REFLEXÕES** ..... 79
3.1 O MEI como programa reservado à inclusão de trabalhadores da informalidade: alterações e ampliações legais do modelo inicial ..... 79
3.2 O MEI e o monitoramento do Estado: contornos e desafios ..... 84
3.3 O MEI frente ao princípio da capacidade contributiva e a renúncia fiscal: afastamento justificado? ..... 89
CONSIDERAÇÕES FINAIS ..... 103
REFERÊNCIAS ..... 110

# INTRODUÇÃO

O Brasil é um país de dimensões continentais e, da mesma forma, possui desafios compatíveis com seu tamanho. Sua extensão territorial guarda importantes fontes de recursos e um universo de possibilidades para os seus cidadãos, porém a desigualdade social constitui um grave problema estrutural que acaba por tornar-se um fator limitante para a ascensão das classes menos favorecidas da sociedade.

É possível identificar o Brasil como um dos países mais desiguais do mundo, registrando-se uma abissal diferença entre ricos e pobres. O panorama da concentração de renda no país também mostra um "não meritoso recorde", tendo em vista que apenas 1% da população mais rica detém quase um terço da renda do país[1].

Neste contexto, buscar e aplicar alternativas para gerenciar e diminuir os efeitos da pobreza e da marginalização requer um pertinente e robusto empenho do Estado e da sociedade para tornar realidade o Estado democrático e social de Direito, conforme almeja a Constituição Federal de 1988.

A Constituição Federal eleva como valores supremos do Estado brasileiro, entre outros, a atribuição de assegurar aos seus cidadãos o exercício dos direitos sociais e individuais. Ressalta-se, ainda, dentre os fundamentos da nação, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, a valorização do trabalho humano e a livre inciativa. Estes e outros elementos fundantes da República Federativa do Brasil conduzem o ordenamento jurídico e o sentimento de nação para a busca das soluções mais adequadas visando a concretizar o modelo de Estado conforme os anseios da Carta Magna.

Neste contexto, foram garantidos pela Constituição diversos direitos sociais que demandam a aplicação de recursos. O financiamento da estrutura estatal é obtido mediante a tributação, que pode ser entendida como um meio para que toda a sociedade participe da construção do modelo de Estado que se deseja alcançar, vinculando-se (ainda) à ideia de solidariedade e justiça social - assim, sendo possível visualizar a função social que possui o tributo.

O papel das micro e pequenas empresas para o desenvolvimento da economia do país, com a geração de emprego e renda de modo a mitigar os enormes problemas sociais existentes,

[1] Visto do topo da pirâmide social, o Brasil é um dos recordistas em concentração de renda no mundo. Relatório da Organização das Nações Unidas (ONU) divulgado no final de 2019, portanto antes da pandemia, mostrou que 1% da população mais rica detinha 28,3% da renda do país, quase um terço do total. Fonte: Agencia Senado.

é de fundamental importância. O ordenamento jurídico brasileiro acertadamente assegura uma gama de possibilidades para dar viabilidade a essa tão importante categoria de negócios nacionais, graças aos avanços que foram sendo implementados pela legislação aos longos das últimas décadas.

Ocorre que o mercado informal brasileiro sempre representou um grande desafio a ser superado, tendo em vista o grande número de pessoas atuantes nesta seara fora do raio de proteção do Estado, produzindo reflexos sociais e econômicos bastante significativos e muitas vezes nocivos.

No tocante aos reflexos econômicos, estima-se que essa fatia importante da atividade econômica do país faz circular grande fluxo de riquezas sem que haja controle do Estado, escapando ao dever de solidariedade, que compõe um dos fundamentos da República Federativa do Brasil. Os reflexos sociais decorrentes do mercado informal denotam um grande número de trabalhadores fora da cobertura previdenciária, sendo-lhes sonegado acesso a um importante direito social - o direito à previdência social, conforme prescreve o art. 6º da Constituição Federal. Esses fatos somados refletem no desenvolvimento da economia do país, prejudicando seu crescimento e gerando espaço para outras externalidades negativas.

Neste contexto, é essencial o papel que as políticas públicas desenvolvem no enfrentamento das contendas sociais. A política pública denominada *Microempreendedor Individual - MEI* possui um papel relevante na esfera nacional, justamente por propiciar a inclusão previdenciária e social para os trabalhadores da informalidade. A nobre tarefa desta política pública justifica-se em razão do perfil desses trabalhadores, tendo em vista que dispõem de pouco recursos e atuam na exploração de alguma atividade econômica para suprir o seu próprio sustento (bem como de sua família).

Inserido no ordenamento jurídico brasileiro a partir da Lei Complementar nº 128, de 19 de dezembro de 2008, o MEI nasceu com a incumbência de atender a um contingente de trabalhadores da informalidade que, àquela época, era de aproximadamente 11 milhões de pessoas. Ocorre que essa figura jurídica do microempreendedor ganhou ao longo dos anos uma alta adesão. Como se poderá verificar ao longo desta pesquisa, os números atuais refletem que as formalizações já superaram a estimativa inicial de público, o que requer um criterioso estudo sobre os efeitos dessa política, principalmente, tendo em vista a sustentabilidade do próprio programa (inclui-se na análise a crise econômica em curso que fora agravada pela pandemia da Covid-19).

A presente pesquisa foi desenvolvida no bojo do *Programa de Pós-Graduação em Direito - PPGD - Mestrado*, da *Universidade de Marília - UNIMAR*, área de concentração:

*Empreendimentos Econômicos, Desenvolvimento e Mudança Social*, especificamente na *linha de pesquisa 1 - Relações Empresariais, Desenvolvimento e Demandas Sociais*, cujo conteúdo engloba as pesquisas que dizem respeito ao desenvolvimento econômico a partir do papel a ser desempenhado pela empresa (tendo por norte as demandas provenientes da sociedade brasileira).

Nesse contexto, este trabalho tem como objetivo principal analisar a figura do Microempreendedor Individual como política pública e os reflexos que vem gerando, tanto no contexto social como no econômico. A problemática que se procura abordar com o aprofundamento da pesquisa baseia-se nas seguintes indagações: 1) Para que o Instituto Microempreendedor foi criado e qual seu embasamento legal? 2) Quais os incentivos que a política pública MEI tem gerado na sociedade e na economia? 3) Quais os efeitos colaterais a partir das alterações na estrutura inicial do Instituto?

Nesse sentido, formula-se a seguinte hipótese: o instituto MEI funciona como meio para absorver os trabalhadores atuantes na informalidade, promovendo-lhes inclusão social e previdenciária. No entanto, gera preocupações quando observado sob os seguintes aspectos: expansão nas adesões, perfis dos formalizados, inadimplência, alterações legais ampliativas e capacidade de monitoramento do Estado.

Para atender aos objetivos da pesquisa o trabalho contempla, no primeiro capítulo, o microempreendedor individual no contexto legal brasileiro, iniciando-se o primeiro item com a abordagem da Constituição Federal - sob os aspectos da dimensão e assento dos direitos fundamentais. No item dois, disserta-se sobre os aspectos relativos à tributação como meio de financiamento da estrutura estatal, apresentando o conceito de tributo, bem como a sua função social e as suas espécies. No item três, a explanação trata do fenômeno da tributação frente às suas principais funções - a fiscalidade e a extrafiscalidade. No item quatro, expõe-se o tratamento favorecido para as micro e pequenas empresas, conforme a prescrição constitucional. Na sequência, aborda-se o conteúdo das normas *infra*constitucionais, enfatizando inicialmente a Lei Complementar nº 123/2006 e o Regime de Tributação Unificado e, logo após, a figura legal específica do microempreendedor individual no contexto do tratamento tributário favorecido.

Reservou-se para o segundo capítulo a abordagem da figura do microempreendedor individual como política pública, buscando aclarar as oportunidades e externalidades que vêm gerando na sociedade. Para tanto, apresenta-se o número de optantes pelo MEI e a expansão nas adesões ao longo dos últimos anos; em seguida, aborda-se o contexto do microempreendedor individual diante dos reflexos decorrentes da pandemia da Covid-19.

Oportunamente, apresenta-se o MEI como política pública inclusiva, desenvolvendo apectos pertinentes; logo após, são apresentadas as externalidades positivas do instituo MEI, bem como as externalidades negativas. Além disso, apresenta-se um panorama da inadimplência do MEI e a relação que envolve o patrimônio pessoal e a responsabilidade ilimitada da pessoa física.

No terceito e último capítulo, apresenta-se o microempreendedor individual frente aos possíveis desvios de finalidade, evidenciando o cenário atual em relação ao modelo primitivo idealizado, bem como são trazidas reflexões pertinentes sobre as alterações legais. Para o desenvolvimento da temática, aborda-se o MEI como programa reservado à inclusão de trabalhadores da informalidade, as alterações e ampliações legais do modelo inicial. Na sequência trata-se do MEI frente ao monitoramento do Estado, buscando evidenciar os contornos e desafios. E como último item, apresenta-se uma reflexão acerca do MEI frente ao princípio da capacidade contributiva e a renúncia fiscal, buscando evidenciar se se justifica o tratamento diferenciado concedido pela Constituição Federal.

O estudo adotou como recorte metodológico o raciocínio dedutivo, a partir de pesquisa bibliográfica, da legislação pertinente, análise do quadro fático atual, pesquisas desenvolvidas por instituições ligadas ao Poder Público e *sites* oficiais do governo federal, buscando elementos suficientes para lastrear a resposta à problemática que se coloca com o presente texto.

# 1 MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL NO CONTEXTO LEGAL BRASILEIRO

O instituto MEI - microempreendedor individual é uma modalidade de microempresa e pode ser considerado uma figura de destaque no Brasil. Esta figura jurídica foi criada com a finalidade de atrair e acolher os trabalhadores oriundos da informalidade, constituindo-se em política pública com importante papel social.

O ordenamento jurídico brasileiro dispensa uma ampla proteção a esta categoria de trabalhadores, neste contexto, o presente capítulo busca identificar as razões da existência do Instituto Microempreendedor Individual e seu embasamento jurídico, iniciando-se pelo que prescreve o texto constitucional até sua concretização e regramento estabelecidos na legislação *infra*constitucional.

## 1.1 Constituição Federal de 1988: dimensão e assento constitucional dos direitos fundamentais

Para conhecer o contexto no qual o microempreendedor individual está inserido se faz mister, previamente, entender o que prescreve a Constituição Federal de 1988 - principalmente no que concerne aos valores supremos que definem a extensão e os contornos da nação brasileira. Ressalta-se, neste cenário, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, a valorização do trabalho humano e a livre inciativa, como alguns dos fundamentos da República Federativa do Brasil, nos termos dos incisos II a IV, do art. 1º, da Constituição Federal de 1988[2], os quais estão estreitamente ligados à temática que se pretende abordar.

Por fundamentos ou princípios fundamentais deve-se conceber os valores eleitos pelo legislador constituinte com a intenção de orientar e estruturar a elaboração da Constituição, funcionando como elemento de interpretação e integração do texto da Carta Magna.

Nestes moldes, tem-se na cidadania o direito que assiste ao cidadão de participar da vida política do Estado e usufruir das prerrogativas por ele concedidas - isto é, "o direito de ter direitos"[3], considerando uma concepção clássica do termo. Já considerando uma acepção mais ampla do termo, pode-se entender a cidadania como um direito e também como dever, sendo

[2] "Art. 1º A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado Democrático de Direito e tem como fundamentos: I - a soberania; II - a cidadania; III - a dignidade da pessoa humana; IV - os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa; [...]".
[3] LAZARI, Rafael de. **Manual de direito constitucional**. 5. ed. Belo Horizonte; São Paulo: D'Plácido, 2021. p. 317.

as duas faces da mesma moeda. Assim, tem-se de um lado o direito de ter direitos e, de forma indissociável, o dever a eles atrelado, de modo que se complementam e se viabilizam.

Vale ressaltar que, para o Estado democrático de direito, a cidadania é *conditio sine qua non*, pois envolve o cidadão como titular de direitos e prerrogativas estabelecidos pela Carga Magna, mas também envolve o cidadão titular do dever para com o Estado de participar de forma ativa dessa composição. Neste sentido, para um conceito mais equilibrado do termo tem-se: "Cidadania = direito/dever de ter direitos como dever/direito de ter direitos"[4].

Já a dignidade da pessoa humana como fundamento da República Federativa do Brasil ocupa papel primordial, uma vez que coloca a pessoa humana como centro, como destinatária de toda norma jurídica. Acerca do papel da dignidade humana para o ordenamento jurídico brasileiro ensina a doutrinadora Flávia Piovesan:

> 2) O valor da dignidade humana impõe-se como núcleo básico e informador do ordenamento jurídico brasileiro, como critério e parâmetro de valoração a orientar a interpretação e compreensão do sistema constitucional instaurado em 1988. A dignidade humana e os direitos e garantias fundamentais vêm a constituir os princípios constitucionais que incorporam as exigências de justiça e dos valores éticos, conferindo suporte axiológico ao sistema jurídico brasileiro. Os direitos e garantias fundamentais passam a ser dotados de uma especial força expansiva, projetando-se por todo o universo constitucional e servindo como critério interpretativo de todas as normas do ordenamento jurídico nacional[5].

Observa-se a partir do excerto acima, o relevo de tal fundamento como garantia fundamental do cidadão, o que leva a identificar a criação de políticas públicas inclusivas como expressão concreta do princípio em comento.

Ainda na abordagem dos fundamentos que se pretende destacar encontram-se a valorização do trabalho humano e a livre inciativa, que podem ser observados em conjunto, uma vez que consagram a opção do legislador constituinte pelo sistema capitalista como modelo econômico e, ao mesmo tempo, estabelece que esse sistema capitalista deve funcionar com base nos valores sociais do trabalho. Dito de outro modo, observa-se que os dois fundamentos nascem juntos e são (inclusive) somados por meio da partícula "e", conforme se depreende da redação do inciso IV, do art. 1º, da CF/88: "os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa" (deste modo, pode-se visualizar um caráter indissociável dos dois institutos). Ademais:

---

[4] LAZARI, Rafael de. **Manual de direito constitucional**. 5. ed. Belo Horizonte; São Paulo: D'Plácido, 2021. p. 320.

[5] PIOVESAN, Flávia. **Direitos humanos e o direito constitucional internacional**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2021. p. 821.

> [...] é o reconhecimento de que este país adota o capitalismo (iniciativa privada) como sistema econômico, mas um capitalismo humanista é fortemente influenciado pelos valores sociais do trabalho. Não se pode, graças a esta previsão, romper com o equilíbrio pensado pelo constituinte, no sentido de desenvolvimento econômico pautado por progresso social e desenvolvimento social pautado por progresso econômico[6].

Ressalta-se, ainda, que tais fundamentos também se encontram presentes como fundamentos da ordem econômica, conforme dispõe o art. 170, da Constituição Federal, cuja abordagem será apresentada mais adiante.

Pela leitura dos fundamentos da República Federativa do Brasil, observa-se que há um complexo protetivo, cujas dimensões vão transcender por todo ordenamento jurídico pátrio.

Acrescenta-se a este contexto protetivo os direitos fundamentais estabelecidos no Título II, da Constituição Federal, intitulado "Dos Direitos e Garantias Fundamentais". Destaca-se deste conjunto o art. 5º, cujo teor elenca os direitos e deveres individuais e coletivos, o art. 6º, cujo conteúdo elenca os direitos sociais e garantias individuais e o art. 7º que estabelece os direitos básicos do trabalhador. Cada um dos artigos mencionados guarda importante diferença em relação às suas características intrínsecas, sendo essa observação relevante na medida em que envolve o *custo* desses direitos para o Estado.

Neste contexto, os direitos prescritos no art. 5º da Constituição Federal podem ser caracterizados, de modo geral, por uma postura do dever de abstenção do Estado para com o indivíduo (ou seja, requer-se um não fazer do Estado). Assim, são os direitos e garantias do indivíduo frente ao Estado[7], no qual este deverá abster-se em relação àquele[8].

Por outro lado, os direitos sociais, conforme elencados no art. 6º da Constituição, possuem características marcadamente diferentes no sentido de que exigem prestações positivas

---

[6] LAZARI, Rafael de. **Manual de direito constitucional**. 5. ed. Belo Horizonte; São Paulo: D'Plácido, 2021. p. 324.

[7] "Os direitos fundamentais, ao menos no âmbito de seu reconhecimento nas primeiras constituições escritas, são o produto peculiar (ressalvado certo conteúdo social característico do constitucionalismo francês) do pensamento liberal-burguês do século XVIII, caracterizados por um cunho fortemente individualista, concebidos como direitos do indivíduo perante o Estado, mais especificamente, como direitos de defesa, demarcando uma zona de não intervenção do Estado e uma esfera de autonomia individual em face de seu poder. São, por este motivo, apresentados como direitos de cunho 'negativo', uma vez que dirigidos a uma abstenção, e não a uma conduta positiva por parte dos poderes públicos, sendo, neste sentido, 'direitos de resistência ou de oposição perante o Estado'" (SARLET, Ingo W.; MITIDIERO, Daniel; MARINONI, Luiz G. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Editora Saraiva, 2020. p. 324-325).

[8] Resumindo as contribuições de Stephen Holmes e Cass Sunstein, na obra: O custo dos direitos, Felipe de Melo Fonte, assim disserta: "São duas as premissas básicas do texto, que podem ser resumidas nas seguintes assertivas: (i) direitos de qualquer espécie custam dinheiro e (ii) todos os direitos reclamam o uso do tesouro público. Assim, conforme cabalmente comprovaram os autores, é falaciosa a tese de que há direitos sem custos, e de que há direitos que exigem abstenções estatais absolutas, isto é, que são eficazes sem a realização de alguma atividade estatal. Todos os direitos exigem a presença do Estado, mesmo que sejam contra ele mesmo (ditos de defesa)" (FONTE, Felipe de Melo. **Políticas públicas e direitos fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 264).

do Estado. Nesta esfera, o papel do Estado está vinculado como provedor direto de direitos, tais como educação, saúde, alimentação, trabalho, moradia etc. (ressaltando que, além dos prescritos no art. 6º, há expectativa de outros direitos desta mesma natureza por diversos pontos da Constituição, compondo assim um extenso rol de deveres ao Estado). Vale ressaltar que prover esses direitos aos cidadãos enseja a aplicação de recursos em montante significativo, tendo em vista a dimensão continental que possui o Brasil e o fato de serem prestações individuais.

Os direitos contidos no art. 7º da Constituição Federal possuem características bastante distintas dos anteriores. Nele estão contidos os direitos básicos dos trabalhadores urbanos e rurais, cujo objetivo é proporcionar a melhoria das condições sociais desse importante componente da sociedade. A característica marcante desses direitos repousa no sentido de que se trata de uma imposição a terceiros (na qualidade de tomadores de serviços), visto que ensejam o dever de respeitar e/ou prover tais direitos aos trabalhadores que contratar. Ao Estado cabe esse dever de forma direta somente quando estiver na qualidade de tomador/empregador.

Vale ressaltar que ao Estado, em todas as circunstâncias, cabe o dever de manter uma estrutura institucional capaz de fazer cumprir aquilo que está estabelecido no texto constitucional. Por todos os ângulos, pois, observa-se presente a atuação do Estado como garantidor da existência harmônica do conjunto social.

Além dessa atuação primordial, acrescenta-se o fato de que o Brasil é, também, um Estado social, tendo em vista o extenso rol de direitos sociais existentes. É neste cenário que se vislumbra a necessidade de financiamento desta (mega) estrutura necessária à manutenção do Estado com as atribuições que lhe conferem a Constituição Federal.

## 1.2 Tributo como meio de financiamento da estrutura estatal: conceito, função e espécies

Para que se possa delinear a correta perspectiva da função social do tributo, é necessário fazer uma abordagem preliminar, ainda que de forma sucinta, do conceito de Estado[9]. Não obstante as várias facetas que se podem atribuir ao conceito de Estado[10], para o

[9] "O Estado é uma organização destinada a manter, pela aplicação do Direito, as condições universais de ordem social. E o Direito é o conjunto das condições existenciais da sociedade, que ao Estado cumpre assegurar" (MALUF, Sahid. **Teoria geral do Estado**. 35. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 16).

[10] "O conceito predominante de Estado no Brasil carrega consigo um modo de encarar a realidade fenomênica social - presa ao processo político e à funcionalidade de mecanismos. Essencialmente mecanicista, desgarrada do fluxo humano em sociedade. Isso gera relações de poder fechadas em si mesmas, impedindo a identificação dos novos rumos societários, com combinações e formatações específicas, que a forma de vida em sociedade, que é o Estado, demanda. O conceito predominante de Estado no pensamento político brasileiro enrijece a sociedade, mantendo-a alheia ao Estado que, em tese, ela constitui" (BARCELLOS, Eduardo. **O conceito de Estado como**

presente trabalho há que se considerá-lo como uma construção política, permeada de influências culturais e calcada no direito positivo, que certamente provocam reflexos jurídicos.

Determinar o conceito de Estado não é tarefa fácil, eis que há múltiplas relações entre o Estado e o corpo social. Nessa linha, Bobbio ensina que:

> Uma definição de Estado contemporâneo envolve numerosos problemas, derivados principalmente da dificuldade de analisar exaustivamente as múltiplas relações que se criaram entre o Estado e o complexo social e de captar, depois, os seus efeitos sobre a racionalidade interna do sistema político. Uma abordagem que se revela particularmente útil na investigação referente aos problemas subjacentes ao desenvolvimento do Estado contemporâneo é a da análise da difícil coexistência das formas do Estado de direito com os conteúdos do Estado social[11].

Na busca da consecução dos seus fins (que, em última análise, é o bem comum), o Estado desencadeia ações coordenadas envolvendo vontades políticas e jurídicas[12], sempre de forma soberana, com o objetivo de satisfazer os estados de carências plurais (necessidades coletivas).

Sabe-se que o ser humano, por sua própria essência enquanto ser vivo, tem vontades, estado de carência (necessidades) e, junto com essas vontades, nasce o sentimento de satisfação. Tradicionalmente, esses estados de carências são classificados como necessidades individuais e coletivas. Diferenciando as necessidades individuais da coletivas, Harrison Leite ensina que:

> É que, se por um lado, o homem consegue satisfazer suas necessidades individuais pelo seu próprio esforço, como se dá com a alimentação, vestuário etc., por outro, as necessidades coletivas privadas podem ser satisfeitas pelo esforço coordenado da sociedade e por grupos regulamentados, como ocorrem com as associações de classes e os grupos profissionais especificados. As necessidades coletivas públicas, por sua vez, só o Estado poderá atendê-las, de modo que tomou para si a responsabilidade para a sua satisfação, como estradas, usinas hidrelétricas, segurança e justiça[13].

---

**orientação normativa da organização estrutural e das relações de poder no Brasil republicano**. Artigo publicado no 1º seminário internacional de ciência política - UFRGS - PORTO ALEGRE. https://www.ufrgs.br/sicp/wp-content/uploads/2015/09/Eduardo-Barcellos_O-conceito-de-Estado-template.pdf. Acesso em: 31 mai. 2022).

[11] BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO Gianfranco. **Dicionário de política**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1998. p. 401.

[12] "Ao se falar de Estado Social e Democrático de Direito estamos diante do ambiente adequado para a consecução de objetivos coletivos, cuja atuação estatal passa a ser voltada à prestação de serviços públicos e de condições mínimas necessárias aos cidadãos. Para tanto, a ação do Estado deve ser racional e planejada mediante a elaboração e implementação de políticas públicas" (NUNES, Andréia R. Schneider. **Políticas públicas**. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Direitos Difusos e Coletivos. Nelson Nery Jr., Georges Abboud, André Luiz Freire (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/376/edicao-1/politicas-publicas. Acesso em: 01 jun. 2022).

[13] LEITE, Harrison. **Manual de direito financeiro**. 8. ed. Salvador: JusPODIVM, 2019. p. 2.

Enquanto a satisfação das necessidades individuais deve ser feita pelo próprio indivíduo dentro das suas particularidades (já que se trata de interesse privado), os estados de carências coletivos devem ser satisfeitos pelo Estado, já que dizem respeito a interesses da coletividade social. Essa obrigatoriedade de satisfazer as necessidades coletivas impõe ao Estado uma bipolaridade: de um lado está a supremacia e o poder de império do Estado; de outro lado, a obrigatoriedade do particular em contribuir, em fornecer recursos para o Estado honrar seus compromissos (gerando uma tensão entre Estado e particular).

Nesse sentido, Regina Helena Costa, traz o seguinte ensinamento:

> Nesse contexto, é sempre oportuno lembrar que as relações de direito público, gênero no qual se inserem as relações tributárias, apresentam, como traço marcante, a bipolaridade, a significar que nelas estão presentes dois valores em constante tensão: de um lado, a autoridade do Poder Público; de outro, a liberdade individual. Nas relações tributárias tal tensão é evidente, uma vez que o Estado titulariza o direito de atingir o direito de propriedade do particular, e, em consequência, a liberdade deste, absorvendo compulsoriamente parte de seu patrimônio, devendo, contudo, respeitar uma multiplicidade de normas de proteção ao contribuinte. A esse direito estatal, consubstanciado na supressão de parcela do patrimônio dos sujeitos, para a sustentação das necessidades coletivas, consoante um regime jurídico vinculante, corresponde, evidentemente, um dever, por parte daqueles, de satisfazer tal obrigação, em prol da sociedade. Em síntese, ao direito estatal de tributar corresponde um dever do administrado de arcar com o ônus de ser tributado, o que lhe viabiliza, em contrapartida, o exercício de outros direitos[14].

Para satisfazer essas necessidades coletivas, o Estado cria uma estrutura para o *desenvolvimento social da coletividade*[15]. E, para honrar os gastos públicos decorrentes da satisfação das necessidades coletivas, o Estado precisa de *recursos financeiros* - tradicionalmente conhecidos na doutrina como "atividade financeira do Estado", que estão lastreados nos pilares das receitas, despesas, orçamento público e crédito público (empréstimos).

---

[14] COSTA, Regina Helena. **Tributação e direitos fundamentais**. Disponível em: https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/Dout25anos/article/download/1127/1061. Acesso em: 01 jun. 2022.

[15] "A busca da felicidade em sociedade, naturalmente, pressupõe a satisfação de necessidades básicas do ser humano. Todavia, mesmo atendidas essas necessidades, a felicidade subsiste como ideário individual. Há quem sustente, noutra via, que desejar a felicidade dos outros seria um meio para a obtenção da própria felicidade. Evidentemente, porém, não basta desejar: é preciso passar à ação. Segundo John Rawls, a felicidade está relacionada à execução satisfatória de um plano racional de vida, desenhado sob condições favoráveis, com a esperança de que pode ser levado adiante. Nessa perspectiva, a busca da felicidade pressupõe garantias de liberdade e condições mínimas para que os indivíduos possam traçar planos de vida a partir de suas potencialidades, com a esperança de poder realizá-los. Qual seria, então, o papel do Estado nessa incessante busca?" (ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. O orçamento público como instrumento de busca da felicidade. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. 2016. Disponível em: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTFPub_n.130.15.PDF. Acesso em: 01 jun. 2022).

Aliomar Baleeiro ensina que "[...] a atividade financeira consiste, portanto, em obter, criar, gerir e despender o dinheiro indispensável às necessidades, cuja satisfação o Estado assumiu ou cometeu àqueloutras pessoas de direito público"[16].

Para o presente trabalho, o que interessa é a receita pública. Conceituando receita pública, Eduardo Valadares ensina que:

> Em sentido amplo, os ingressos de recursos financeiros nos cofres do Estado denominam-se receitas públicas, registradas como receitas orçamentárias quando representam disponibilidades de recursos financeiros para o erário, ou ingressos extra orçamentários, quando representam apenas entradas compensatórias[17].

De outro giro, a doutrina tradicionalmente classifica a receita pública em receita originária e receita derivada[18].

A receita derivada decorre da exploração do patrimônio do particular, ou seja, deriva do poder de império que o Estado tem sobre o particular ou sobre seu patrimônio, sendo a fonte mais comum dessa modalidade, o tributo. Daí o surgimento do direito tributário, que tem como objeto de estudo apenas uma parte da receita que sustenta a atividade financeira do estado, ou seja, o direito tributário trata somente das receitas tributárias[19].

Nessa seara, a função social do tributo tem origem na relação de tributação do particular pelo Estado e sua legitimidade para cobrança tem correlação com os objetivos fundamentais previstos na constituição federal.

---

[16] BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 6. ed. Rio de Janeiro, Forense, 1969. p. 2.

[17] VALADARES, Eduardo Bernardo Monteiro; LEMOS, Marcelo Jacomo. **Contabilidade e orçamento governamental**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2021, p. 64.

[18] A doutrina classifica as receitas públicas, quanto à procedência, em originárias e derivadas. Essa classificação possui uso acadêmico e não é normatizada; portanto, não é utilizada como classificador oficial da receita pelo Poder Público. Receitas públicas originárias, segundo a doutrina, seriam aquelas arrecadadas por meio da exploração de atividades econômicas pela Administração Pública. Resultariam, principalmente, de rendas do patrimônio mobiliário e imobiliário do Estado (receita de aluguel), de preços públicos6 decorrentes da prestação de serviços comerciais e da venda de produtos industriais ou agropecuários. Receitas públicas derivadas, segundo a doutrina, seria a receita obtida pelo poder público por meio da soberania estatal. Decorrem de imposição constitucional ou legal e, por isso, são auferidas de forma impositiva, como, por exemplo, as receitas tributárias e as de contribuições especiais (BRASIL. **Secretaria de Orçamento Federal. Ementário de Classificação das Receitas Orçamentárias**. Brasília: Secretaria de Orçamento Federal - SOF, 2011. p. 45).

[19] Discorrendo sob o conceito de Direito Tributário, Difini assim se manifestou: "Direito tributário é ramo da ciência jurídica que cuida da arrecadação (obtenção) dos recursos públicos; não de quaisquer recursos públicos, mas unicamente daqueles que configuram tributos. É o estudo, sob o ponto de vista normativo, da obtenção (arrecadação) da receita advinda dos tributos" (DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 4).

O tributo deve atender a cidadania, promover a dignidade da pessoa humana, garantir os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa e também respeitar o princípio da solidariedade[20].

A Constituição Federal, ao atribuir aos entes estatais o poder de tributar o patrimônio do particular, o faz através de normas jurídicas, da lei e, portanto, impõe ao cidadão a obrigação de cumprir essas leis, que em suma remete ao princípio da legalidade.

Tratando do princípio da legalidade, Eduardo Sabbag informa que "no plano axiológico, o princípio da legalidade tributária, abrindo-se para a interpretação, apresenta-se carregado de carga valorativa, sendo informado pelos ideais de segurança jurídica e justiça - vetores de que não podem ser solapados na seara da tributação"[21].

A Constituição Federal expressamente prevê capítulo específico para o sistema tributário nacional, revelando um conjunto de normas que impõe limites a atuação do Estado limitando o poder de império e a tributação excessiva do patrimônio do particular.

Importante ressaltar que a constituição federal não cria tributos, mas estabelece as competências para que as entidades federativas possam instituir os tributos, que devem ser criados através de leis produzidas pelo poder legislativo[22].

Trata-se de um conjunto coerente de regras e normas que produzirão efeitos econômicos, quer do ponto de vista estatal, quer do ponto de vista do particular, e daí um antagonismo na sua operacionalidade, já que para o Estado será uma receita, e para o particular uma despesa.

O Código Tributário Nacional, expressamente conceitua o que são tributos no seu art. 3º: "Tributo é toda prestação pecuniária compulsória, em moeda ou cujo valor nela se possa

---

[20] "Logo, nos dias que ora correm, os tributos, no Brasil, devem ser instituídos e arrecadados sem se ferir a harmonia entre os direitos do Estado e os direitos de cada um do povo. Não é porque o Estado, para sobreviver, precisa de meios pecuniários (dinheiro) que os contribuintes podem ter seus direitos atropelados. Constitucionalmente, pois, um tributo não pode ter outro escopo que o de instrumentar o Estado a alcançar o bem comum. A nosso ver, qualquer exação que não persiga esta finalidade é inconstitucional" (CARRAZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 58).

[21] SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 24.

[22] "Conclui, então, José Roberto Vieira que a Constituição cria o '...tributo mínimo...', ressaltando que o processo de criação do tributo é iniciado com a outorga de competências, e que, mesmo sendo os dispositivos constitucionais insuficientes para o desenho completo do tributo, não quer isso dizer que sejam, tais dispositivos constitucionais, inexistentes (2005c, p. 639-640). Os dados essenciais da norma jurídica de incidência dos tributos são apresentados já na Constituição. Sobre esse posicionamento, adverte José Roberto Vieira que ele não deve ser apreendido literalmente, na medida em que a Constituição Federal não concebe o tributo em sua totalidade, apto a, desde logo, incidir, caso ocorra o fato hipoteticamente descrito na hipótese de incidência da norma tributária e, com isso, desencadear a relação jurídica tributária correspondente (2005c, p. 621). À lei ordinária que institui o tributo cabe, além dos elementos essenciais dispostos pela Constituição Federal - hipótese de incidência, sujeitos da relação jurídica (ativo e passivo) e base de cálculo -, detalhá-los e prescrever quais serão as alíquotas aplicáveis" (VALLE, Maurício Dalri Timm do. O direito constitucional tributário brasileiro pelas mãos de José Roberto Vieira. **Revista da Faculdade de Direito da UFPR**. 2017. Disponível em: https://revistas.ufpr.br/direito/article/view/55219/34347. Acesso em: 01 jun. 2022).

exprimir, que não constitua sanção de ato ilícito, instituída em lei e cobrada mediante atividade administrativa plenamente vinculada".

Ao interpretar o conceito de tributo, Luciano Amaro assim o descreveu:

> Esse conceito quis explicitar: a) o caráter pecuniário da prestação tributária (como prestação em moeda); b) a compulsoriedade dessa prestação, ideia com a qual o Código Tributário Nacional buscou evidenciar que o dever jurídico de prestar o tributo é imposto pela lei, abstraída a vontade das partes que vão ocupar os polos ativo e passivo da obrigação tributária, opondo-se, dessa forma, a compulsoriedade do tributo à voluntariedade de outras prestações pecuniárias; c) a natureza não sancionatória de ilicitude, o que afasta da noção de tributo certas prestações também criadas por lei, como as multas por infração de disposições legais, que têm a natureza de sanção de ilícitos, e não de tributos; d) a origem legal do tributo (como prestação "instituída em lei"), repetindo o Código a ideia de que o tributo é determinado pela lei e não pela vontade das partes que irão configurar como credor e devedor da obrigação tributária; e) a natureza vinculada (ou não discricionária) da atividade administrativa mediante a qual se cobra o tributo[23].

A par do conceito de tributo, extrai-se do sistema tributário nacional as seguintes espécies tributárias: imposto, taxa, contribuição de melhoria, contribuição especiais e os empréstimos compulsórios.

O Código Tributário Nacional expressamente prevê o imposto, a taxa, e a contribuição de melhoria, mas por decisão do Supremo Tribunal Federal, as contribuições especiais e os empréstimos compulsórios também foram alçados a espécies tributárias.

Dada a defasagem do tempo, o código tributário nacional, expressamente trata do imposto, da taxa e da contribuição de melhoria, sendo que a Constituição Federal introduziu duas novas modalidades: empréstimo compulsório e as contribuições especiais, embora, para esse última é possível encontrar outras nomenclaturas na doutrina[24].

Sem aprofundar no estudo das espécies tributárias, já que não é foco do presente trabalho, de forma sucinta, aborda-se as cinco espécies tributárias.

---

[23] AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 18-19.

[24] Tecendo críticas e propondo atualização ao artigo 5º do CTN, Eduardo Jardim, em parecer publicado na Revista Tributária e de Finanças Públicas, assim se manifestou sobre as espécies tributárias: "O referido comando do Código Tributário Nacional encontra-se manifestamente desatualizado, uma vez que as espécies tributárias são 07 (sete) e não 03 (três), conforme consta na codificação em apreço. Com efeito, além dos impostos, taxas e contribuições de melhoria, também são modalidades tributárias os empréstimos compulsórios contemplados no art. 148 da CF/1988, bem como as contribuições sociais, as contribuições de intervenção no domínio econômico e as contribuições profissionais ou econômicas, todas enumeradas no art. 149 da Constituição Federal" (JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Parecer. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. v. 131. 2016. Disponível em: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTFPub_n.131.13.PDF. Acesso em: 01 jun. 2022).

O imposto tem sua previsão no art. 16 do Código Tributário Nacional: "Art. 16. Imposto é o tributo cuja obrigação tem por fato gerador uma situação independente de qualquer atividade estatal específica, relativa ao contribuinte".

Dissertando sobre o conceito de imposto Luciana Amaro ensina que:

> O fato gerador do imposto é uma situação (por exemplo, aquisição de renda, prestação de serviços etc.) que não supõe nem se conecta com nenhuma atividade do Estado especificamente dirigida ao contribuinte. Ou seja, para exigir o imposto de certo indivíduo, não é preciso que o Estado lhe preste algo determinado. A atuação do Estado dirigida a prover o bem comum beneficia o contribuinte, mas este frui das utilidades que o Estado fornece porque é membro da comunidade e não por ser contribuinte[25].

Deste modo, o imposto tem como fato gerador uma situação independentemente de qualquer atividade estatal específica relativa ao contribuinte, ou seja, observa-se como sua principal característica a não vinculação da sua receita.

A segunda espécie tributária é a taxa, que está prevista no art. 77, do Código Tributário Nacional:

> Art. 77. As taxas cobradas pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, têm como fato gerador o exercício regular do poder de polícia, ou a utilização, efetiva ou potencial, de serviço público específico e divisível, prestado ao contribuinte ou posto à sua disposição.

Sabbag afirma que "a taxa é um tributo imediatamente vinculado à ação estatal, atrelando-se à atividade pública, e não à ação do particular"[26].

Nesse contexto, a taxa por ser um tributo vinculado, é necessário que o Estado preste ou coloque um serviço à disposição do contribuinte, ou ainda, que haja o exercício regular do poder de polícia[27].

A terceira espécie tributária prevista no Código Tributário Nacional, previsto no art. 81:

---

[25] AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 30.
[26] SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 367.
[27] Discorrendo sobre a espécie tributária da taxa, a Ministra do STJ, Regina Helena Costa, assim se manifesta: "Ora, instituindo a base de cálculo a dimensão do aspecto material da hipótese de incidência, como as materialidades de impostos e taxas são absolutamente distintas - diante da vinculação, ou não, da situação fática a uma atuação estatal - jamais poderá uma taxa, validamente, ter base de cálculo própria de imposto. A taxa é, assim, tributo cuja exigência é orientada pelo princípio da retributividade, vale dizer, ostenta caráter contraprestacional - paga-se a taxa por ter-se provocado o exercício do poder de polícia, em razão de ter sido prestado serviço público específico e divisível ou, ainda, por ter sido serviço dessa natureza, colocado à disposição do sujeito passivo (COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 138).

> Art. 81. A contribuição de melhoria cobrada pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal ou pelos Municípios, no âmbito de suas respectivas atribuições, é instituída para fazer face ao custo de obras públicas de que decorra valorização imobiliária, tendo como limite total a despesa realizada e como limite individual o acréscimo de valor que da obra resultar para cada imóvel beneficiado.

Em síntese, é a contribuição de melhoria, que tem como fato gerador obra pública que confere valorização ao imóvel do particular (contribuinte). Ao Estado é dado o poder de instituir esse tributo como forma de compensar a valorização que o particular obteve.

Analisando o instituto da contribuição de melhoria, Difini ressalta que a contribuição de melhoria é um tributo de grande justiça fiscal, mas que na prática não vem sendo utilizado[28].

É de se ressaltar que no caso da contribuição de melhoria, o valor a ser cobrado à título de tributo está limitado a valorização do imóvel e ao gasto da obra pública.

A quarta modalidade de espécie tributária são os empréstimos compulsórios, previstos no art. 148 da Constituição Federal:

> Art. 148. A União, mediante lei complementar, poderá instituir empréstimos compulsórios: I - para atender a despesas extraordinárias, decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua iminência; II - no caso de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional, observado o disposto no art. 150, III, "b".

Trata-se de tributo que garante a união, mediante lei complementar, instituir empréstimo compulsório (logo obrigatório) para atender as despesas extraordinárias decorrentes de calamidade pública, de guerra externa ou sua eminência e ainda de investimento público de caráter urgente e de relevante interesse nacional.

Discorrendo sobre a espécie tributária do empréstimo compulsório, Anis Kfouri Jr., ensina que:

> De acordo com o parágrafo único do art. 148 da CF, todo recurso proveniente da arrecadação do empréstimo compulsório será vinculado à despesa que fundamentou sua instituição. No que tange ao processo legislativo, temos que a instituição do citado empréstimo somente pode-se dar mediante lei complementar, nos termos da previsão constitucional, exigindo-se, portanto, maior quórum do Congresso Nacional, para sua aprovação[29].

---

[28] "Em tese, a contribuição de melhoria é tributo de grande justiça fiscal. Levaria a que proprietários de imóveis, que auferem valorização, por obras de urbanização, saneamento e outras, executadas pelo Poder Público, paguem pelo custo das obras que os beneficiam. Na prática, tem sido muito raramente utilizado. A explicação provavelmente se encontre na complexidade do processo de sua imposição e arrecadação" (DIFINI, Luiz Felipe Silveira. **Manual de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 48).

[29] KFOURI JR., Anis. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 84.

Tratando-se de empréstimo, é certo que ele deve ser restituído ao contribuinte, nos termos que a lei complementar estabeleceu quando da sua aprovação.

A quinta modalidade de espécie tributária são as contribuições, que têm divergência na doutrina em relação ao nome, sendo que uns adotam contribuições especiais, outros contribuições parafiscais[30], mas fato é que tem previsão constitucional para sua efetividade, nos termos do art. 149:

> Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.

Com previsão constitucional e qualificados de acordo com o resultado, as contribuições, via de regra, têm por funcionalidade uma contrapartida específica, como, por exemplo, a contribuição previdenciária, que tem por essência manter a seguridade social.

Ao discorrer sobre a espécie tributária de "contribuições", Regina Helena Costa ensina que:

> Da análise da norma contida no caput desse artigo emerge, claramente, a nota peculiar dessa espécie tributária: sua instituição está autorizada para que funcione como instrumento de atuação da União, estando atrelada ao atendimento de uma das finalidades constitucionalmente apontadas. Na lição de Roque Carrazza, as contribuições constituem, assim, tributos qualificados constitucionalmente por suas finalidades[31].

Da leitura do art. 149 da Constituição Federal, constata-se três tipos de contribuições por excelência: contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

Cada uma delas, tem uma destinação específica e sua regra matriz se define em função da finalidade para qual foi indicada. Se o produto da arrecadação for destinado a manutenção da seguridade social, estar-se-á diante das contribuições sociais. Se a arrecadação estiver

---

[30] Eduardo Sabbag, discorrendo sobre as contribuições, se manifesta da seguinte forma sobre o dissenso utilizado para identificar o termo contribuição: "Entretanto, permanecia o dissenso em relação à identificação da espécie de tributo à qual pertenciam as contribuições, havendo aqueles, como Ruy Barbosa Nogueira e Aliomar Baleeiro, que atrelavam as contribuições, por eles chamadas de 'parafiscais', a tributos que oscilavam entre as taxas e os impostos, não sendo propriamente uma espécie autônoma; outros, como Hugo de Brito Machado, preconizavam que as contribuições possuíam especificidade e características próprias, de tal ordem que, na verdade, constituíam-se uma espécie distinta e autônoma de tributo" (SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 449).

[31] COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 152.

destinada à ordem econômica então, se trata de contribuição de intervenção do domínio econômico (CIDE) e por fim, se a arrecadação for destinada às categorias profissionais ou econômicas está se tratando de contribuição corporativa.

Roque Carrazza discorrendo sobre as contribuições, informa que:

> Notamos, pois, que as "contribuições" ora em exame não foram qualificadas, em nível constitucional, por suas regras-matrizes, mas, sim, por suas finalidades. Parece-nos sustentável que haverá este tipo de tributo sempre implementada uma de suas finalidades constitucionais. [32]

Não se pode perder de vista ainda que do corpo constitucional pode-se colher a contribuição ao custeio da iluminação do serviço público (art. 149-A), também denominada de COSIP, cuja competência pertence aos municípios e ao distrito federal para instituí-la, vinculando sua arrecadação ao custeio e manutenção da iluminação pública.

Como pode ser observado, cada espécie tributária tem seu desenho estabelecido em lei e possui papel relevante na geração de recursos, considerando a destinação legalmente prescrita.

Destaca-se as considerações de Tathiane Piscitelli, quando aborda a relação entre o Estado e a tributação:

> O argumento geral que será desenvolvido é o de que a existência do Estado está diretamente associada com a cobrança de tributos, que viabilizam o financiamento direto das necessidades públicas. Nesse sentido, Estado e tributação seriam realidades imbricadas, que se autoalimentam[33].

Neste contexto, o Estado necessita de recursos para prover seus fins, conforme estabelecidos na Constituição Federal e, além disso, numa visão mais aprofundada é possível observar outros elementos, sobretudo tendo em vista o Estado como sendo fruto da "motivação de uma coletividade de constituir uma autoridade que a governe e possua instituições para representá-la"[34], a robustez necessária para a constituição do Estado requer "uma atribuição coletivamente convencionada"[35], dentro de uma dimensão deôntica, que resulte no empreendimento do modelo de Estado idealizado. Nas palavras de Tathiane Piscitelli, pode-se conferir as seguintes considerações:

---

[32] CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 410.
[33] PISCITELLI, Tathiane. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021. p. 23.
[34] PISCITELLI, Tathiane. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021. p. 25.
[35] PISCITELLI, Tathiane. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021. p. 25.

> [...], em uma primeira aproximação, portanto, verifica-se que o direito tributário tem por finalidade fornecer receitas para a manutenção da estrutura estatal. Porém, uma análise mais detalhada mostra que esse não é o único objetivo perseguido pela tributação. Exatamente porque se trata de uma realidade institucional que compõe o Estado tal como ele se apresenta, a tributação irá, igualmente, funcionar como instrumento de implementação do modelo de Estado criado pelo direito. Em Estados que garantam direitos sociais tais como educação, saúde e cultura aos seus cidadãos, por exemplo, a tributação tem também o papel de possibilitar políticas públicas que garantam esses direitos. Assim, contemporaneamente, e tendo-se em vista o exemplo brasileiro, o direito tributário funciona, a um só tempo, como garantidor material do Estado e instrumento para a efetivação de um Estado Democrático e Social de Direito[36].

Observa-se, deste modo, que a função da tributação tem por essência prover os recursos para o aparelhamento do Estado na consecução de uma estrutura condizente para seu funcionamento administrativo (ordem interna, segurança nacional etc.), em verdade, essa atribuição é vista como uma missão adicional ligada à função inicial, qual seja a de realizar os próprios objetivos do Estado[37].

A atribuição dada à tributação no caso do Brasil é de grande magnitude, considerando o Estado Social e Democrático de Direito, nos termos estabelecidos na Constituição Federal de 1988.

Urge, neste contexto, traçar observações acerca da função extrafiscal da tributação, sobre a qual passa-se a discorrer.

## 1.3 Tributação: fiscalidade x extrafiscalidade

A questão plural que envolve o assunto tributação enseja a abordagem, ainda de que forma breve, das funções que vão além do financiamento elementar da estrutura estatal, ensejando a evidenciação do conceito de fiscalidade e da extrafiscalidade.

Conforme ensina Paulo de Barros Carvalho, os termos usados pela Ciência do Direito que designam valores finalísticos eleitos pelo legislador tributário denominam-se fiscalidade, extrafiscalidade e parafiscalidade[38]. Tais termos são caracterizados como sendo produções essencialmente doutrinárias, uma vez que o direito positivo traz parcas menções acerca delas.

Para melhor atender aos objetivos desta pesquisa será tomada, neste tópico, a distinção dos termos fiscalidade e extrafiscalidade, por interessar diretamente à concepção que se pretende construir.

---

[36] PISCITELLI, Tathiane. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021. p. 26.
[37] PISCITELLI, Tathiane. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021. p. 27.
[38] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 300.

Neste contexto, na lição de Paulo de Barros Carvalho:

> Fala-se, assim, em *fiscalidade* sempre que a organização jurídica do tributo denuncie que os objetivos que presidiram sua instituição, ou que governam certos aspectos da sua estrutura, estejam voltados ao fim exclusivo de abastecer os cofres públicos, sem que outros interesses - sociais, políticos ou econômicos - interfiram no direcionamento da atividade impositiva[39].

Assim, a fiscalidade, que tem por essência a arrecadação de receitas, consubstanciada via de regra na receita tributária e que foi analisada no tópico anterior, atua no sentido de suprir as necessidades de caixa do Estado para custear as necessidades coletivas e financiar a estrutura estatal.

Por outro lado, quando a utilização da tributação envolve o atingimento de outros fins, como por exemplo, propósitos de ordem social ou política conforme positivados no ordenamento jurídico, tem-se a identificação da extrafiscalidade ou tributação indutiva, conforme ensina Alexandre Mazza:

> Extrafiscalidade é a utilização do tributo para atingir objetivos de ordem social ou política contemplados no ordenamento jurídico, ou seja, sem finalidade imediatamente arrecadatória. A extrafiscalidade, portanto, é usada como mecanismo regulatório ou indutivo de outras políticas públicas que não sejam as tributárias[40].

Segundo o mesmo autor, citando Luís Eduardo Schoueri, encaminhando-se por uma perspectiva econômica, pode-se observar três funções imediatas do tributo, quais sejam: a função distributiva, a função alocativa ou indutora e a função estabilizadora. Neste quadro, tem-se as definições do autor:

> a) função distributiva: relacionada com a distribuição de renda para redução das desigualdades sociais; b) função alocativa ou indutora: vinculada com a indução de comportamentos dos agentes econômicos; c) função estabilizadora: tendo em vista que o sistema tributário deve promover um equilíbrio geral na economia[41].

É neste contexto que se observa a atividade tributária como um instrumento de ação, no sentido de também promover justiça social:

> A par da forma de imposição tradicional, voltada com exclusividade à arrecadação de recursos financeiros (fiscais) para o atendimento das necessidades coletivas, exsurge a tributação extrafiscal, que se orienta para o fim ordenador e reordenador da

[39] CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 300.
[40] MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 111-112.
[41] MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 115.

> economia e das relações sociais, e não para a missão meramente arrecadadora de riquezas[42].

A extrafiscalidade pode ser identificada como uma forma de tributação na qual há um mecanismo para obtenção de efeitos que vão além da simples arrecadação para os cofres públicos, assim, seria a tributação utilizada para buscar fins não meramente arrecadatórios, como ocorre no caso da fiscalidade. Esta última identificada como o mecanismo de financiamento do Estado, visto que possui o objetivo principal de gerar a receita pública para fazer frente às obrigações gerais do ente público, ou seja, "voltados a finalidade de abastecer o erário sem qualquer interferência de interesses sociais, políticos ou econômicos no direcionamento da atividade impositiva"[43].

Tratando do assunto Paulo de Barros Carvalho ensina que:

> A experiência jurídica nos mostra, porém, que vezes sem conta a compostura da legislação de um tributo vem pontilhada de inequívocas providências no sentido de prestigiar certas situações, tidas como social, política ou economicamente valiosas, às quais o legislador dispensa tratamento mais confortável ou menos gravoso. A essa forma de manejar elementos jurídicos usados na configuração dos tributos, perseguindo objetivos alheios aos meramente arrecadatórios, dá-se o nome de *extrafiscalidade*[44].

Reforçando a ideia de que a extrafiscalidade não visa meramente a arrecadação, Buffon leciona que:

> Cabe frisar que a extrafiscalidade não significa que o Estado deixe de arrecadar tributo. Ocorre que a finalidade visada com ela não é meramente arrecadatória, ainda que ingressem recursos aos cofres públicos. O objetivo transcende, pois, o arrecadar e direciona-se a estímulos comportamentais que tenham como fim objetivos constitucionalmente positivados[45].

Na mesma linha, Casalta Nabais afirma que a extrafiscalidade pode ser traduzida como um conjunto de normas que buscam resultados econômicos ou sociais determinados, diferente da simples obtenção de receitas para a manutenção do estado. Esses resultados econômicos e sociais almejados são obtidos a partir de estímulos comportamentais que atendam a prescrições constitucionais, sendo este seu objetivo principal[46].

---

[42] SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 112-113.
[43] DINIZ, Maria Helena. **Dicionário jurídico universitário**. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 274.
[44] CARVALHO. Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 300.
[45] BUFFON, Marciano. A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais. **Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia. v. 38 - n. 2:** 555-579, 2010. p. 558.
[46] CASALTA NABAIS, José. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina. 2004. p. 629.

Deste modo, pode-se visualizar a extrafiscalidade no aumento da carga tributária para fins de desincentivar comportamentos que sejam contrários à consecução da eficácia social dos direitos fundamentais e dos princípios constitucionais e também na desoneração fiscal para fins de estimular comportamentos que ensejem a maximização da eficácia social dos mesmos direitos[47]. Destaca-se ainda as considerações de Geraldo Ataliba, citado por Eduardo Sabbag:

> Consiste a extrafiscalidade no uso de instrumentos tributários para obtenção de finalidades não arrecadatórias, mas estimulantes, indutoras ou coibidoras de comportamentos, tendo em vista outros fins, a realização de outros valores constitucionalmente consagrados[48].

Na mesma toada, Luís Eduardo Schoueri ensina que "muitas vezes, normas tributárias relativas a impostos têm um caráter de intervenção sobre o Domínio Econômico. É a chamada "extrafiscalidade", fenômeno presente em todas as espécies tributárias"[49].

No que assiste à intervenção sobre o domínio econômico pelo Estado, vale trazer à baila a lição de Eros Grau que assevera existir a intervenção por meio de três modalidades distintas, quais sejam: intervenção por absorção ou participação, intervenção por direção e intervenção por indução[50]. Destarte, as induções econômicas e a regulação são formas pelas quais o Estado intervém nas atividades do particular.

No caso da intervenção por direção, o Estado emana comandos que são dotados de obrigatoriedade, isto é, são de cumprimento obrigatório, caso o agente econômico exerça aquela atividade alvo do comando diretivo. Assim, tal modalidade é comando imperativo, dotado de cogência. Já no caso da intervenção por indução, tem-se: "No caso das normas de intervenção por indução defrontamos com preceitos que, embora prescritivos (deônticos), não são dotados da mesma carga de cogência que afeta as normas de intervenção por direção. Trata-se de normas dispositivas"[51].

Neste caso, a intenção do Estado é estimular ou desestimular determinada atividade, levando o agente econômico a fazer escolhas, visto que estará diante de alternativas abertas que ensejarão uma tomada de decisão. Ainda:

---

[47] BUFFON, Marciano. A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais. **Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia. v. 38 - n. 2:** 555-579, 2010. p. 560-561.
[48] SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 112.
[49] SCHOUER, L. E. **Direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 605.
[50] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica**. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 150.
[51] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica**. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 150.

> A sedução à adesão ao comportamento sugerido é, todavia, extremamente vigorosa, dado que os agentes econômicos por ela não atingidos passam a ocupar posição desprivilegiada nos mercados. Seus concorrentes gozam, porque aderiram a esse comportamento, de uma situação de donatário de determinado bem (redução ou isenção de tributo, preferência à obtenção de crédito, subsídio, *v.g.*), o que lhes conferem melhores condições de participação naqueles mesmos mercados[52].

No caso de a intervenção do Estado buscar desestimular o agente econômico à prática de determinada atividade, o Estado pode, por exemplo, lançar mão de aumento na carga tributária.

Interessante pontuar as considerações de Lucas Pires Maciel acerca de haver uma condição implícita à função do tributo que pode lhe conferir dupla funcionalidade:

> A função do tributo é de amealhar recursos para o estado (lato sensu) realizar suas principais funções. Todavia, tem a função também de redistribuir renda para as pessoas e de interferir na economia. É importante asseverar que não existe tributo totalmente neutro. Ele sempre trará alguma repercussão, ainda que não tenha essa intenção. E, atualmente, é fácil concluir que não há tributação meramente fiscal. Esse tributo pode ter uma função predominantemente fiscal ou extrafiscal, mas o que sobressai é a função extrafiscal, diante da repercussão do tributo nas mais diversas searas[53].

Como exemplo da aplicação desta figura doutrinária temos o tratamento diferenciado e favorecido aos micros e pequenos empreendedores, conforme se depreende da lição do mestre Leandro Paulsen, quando assevera que "há dispositivos constitucionais que autorizam de modo inequívoco a utilização extrafiscal de tributos: [...] - na determinação de tratamento diferenciado e favorecido às microempresas e às empresas de pequeno porte (art. 146, III, d)"[54].

Este instrumento tributário se revela, na prática, como um "poderoso expediente a serviço do Estado", para a concretização dos mandamentos constitucionais[55].

## 1.4 A Constituição Federal de 1988 e o tratamento favorecido para as micro e pequenas empresas

Na linha de regular e orientar as micro e pequenas empresas, observa-se que o Capítulo I, do Título VII, da Constituição Federal de 1988, contempla artigos bem abrangentes, pois trata da ordem econômica como sendo não só um fator de desenvolvimento social, mas também

---

[52] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica**. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 150.
[53] MACIEL, Lucas Pires. **Controle de constitucionalidade nas matérias tributárias**. Curitiba: Juruá, 2019. p. 41-42.
[54] PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 56-58.
[55] SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 112.

associado aos fenômenos econômicos e materiais, valores esses protegidos pela própria constituição.

Os princípios gerais da atividade econômica brasileira estão insculpidos entre os artigos 170 a 181 da Constituição Federal de 1988, os quais estabelecem as bases sob as quais será ancorada a Ordem Econômica e Financeira nacional.

Neste contexto, vale ressaltar a lição de Eros Grau sobre o sentido da expressão Ordem Econômica, quando, citando Vital Moreira, ensina:

> Em um primeiro sentido, "ordem econômica" é o modo de ser empírico de uma determinada economia concreta; a expressão, aqui, é termo de um conceito de fato e não de um conceito normativo ou de valor (é o conceito do mundo do ser, portanto); o que o caracteriza é a circunstância de referir-se não a um conjunto de regras ou normas reguladoras de relações sociais, mas sim a uma relação entre fenômenos econômicos e materiais, ou seja, relação entre fatores econômicos concretos; conceito do mundo do ser, exprime a realidade de uma inerente articulação do econômico como fato; Em um segundo sentido, "ordem econômica" é expressão que designa o conjunto de todas as normas (ou regras de conduta), qualquer que seja a natureza (jurídica, religiosa, moral, etc.), que respeitam a regulação do comportamento dos sujeitos econômicos; é o sistema normativo (no sentido sociológico) da ação econômica; Em um terceiro sentido "ordem econômica" significa ordem jurídica da economia[56].

Pelo exposto, depreende-se que ordem econômica pode assumir três sentidos, sendo o primeiro ligado ao "mundo do ser", representa as relações econômicas havidas entre os sujeitos que ocorrem naturalmente, no plano dos fatos; já um segundo sentido pode ser identificado no conjunto de regras que regulam, de algum modo, essas relações econômicas, assume um sentido de complexo normativo sociológico, que promove a harmonia dessas interações. O terceiro sentido comporta o mundo do "dever ser", assim, assume o significado de regras de conduta estabelecidas pelo direito positivo ou ordem jurídica.

Considerando o sentido da ordem jurídica da economia, o art. 170 e seguintes, da Constituição Federal, buscam regular as relações da seara econômica entre as pessoas e entre estas e o Estado, prescrevendo para a ordem econômica seus fundamentos, finalidades e princípios, podendo-se identificar a construção de um microssistema. Na mesma linha, verifica-se a lição de Marlene França:

> A Constituição Federal de 1988 estabelece, a partir de seu art. 170, um conjunto de normas (microssistema) que regulam as relações monetárias entre os indivíduos, bem como entre estes e o Estado, no intuito de organizar os elementos ligados à distribuição efetiva de bens, serviços, circulação de riquezas e uso da propriedade, ou seja, a macroeconomia. Nesse sentido, o mencionado artigo condensa alguns

[56] GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação crítica**. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2015. p. 65.

> princípios gerais da atividade econômica, os quais nos ajudam a compreender os próprios fundamentos desta, norteando a maneira de como devemos interpretá-la[57].

O Estado, para disciplinar o uso racional dos fatores de produção com a finalidade de regular a ordem econômica interna, leva em consideração os fenômenos econômicos no campo da economia interna, seja da microeconomia seja da macroeconomia, de forma a gerar o equilíbrio de poderes entre o Estado e aqueles que detêm os fatores de produção.

Nessa linha, o art. 170 da Constituição outorga tratamento favorecido às empresas brasileiras de capital nacional e que tenham sua sede e administração no Brasil, em especial as empresas de pequeno porte.

É o princípio da livre iniciativa privada, ou seja, "[...] o direito de qualquer pessoa, física ou jurídica, tem de buscar, de maneira lícita, o mercado de produção de bens ou de serviços, sem que o Poder Público lhe imponha obstáculos irrazoáveis para tanto"[58], que vem expressa no texto constitucional, que ao lado da valorização do trabalho humano, são princípios integrantes da base da ordem econômica, que procuram dar status a chamada economia de mercado.

Discorrendo sobre a ordem econômica, Barroso ensina que:

> Tais princípios correspondem a decisões políticas fundamentais do constituinte originário e, por essa razão, subordinam toda a ação no âmbito do Estado, bem como a interpretação das normas constitucionais e infraconstitucionais. A ordem econômica, em particular, e cada um de seus agentes - os da iniciativa privada e o próprio Estado - estão vinculados a esses dois bens: a valorização do trabalho [e, afortiori, de quem trabalha,] e a livre iniciativa de todos - que, afinal, também abriga a ideia de trabalho -, espécie do gênero liberdade humana[59].

Trata-se de proteção conferida a parcela dos agentes privados que participam do ciclo econômico de produção e circulação sem, todavia, deter parcela substancial de mercado, tampouco poderio econômico sendo corolário lógico que para que a concorrência possa efetivamente ser concreta, ser real, é preciso favorecer de alguma forma as empresas de pequeno porte.

---

[57] FRANCA, Marlene Helena de Oliveira. Uma análise do inciso IV do artigo 170 da Constituição Federal. **Revista da PGBC. V. 12. N. 2**. Dez. 2018. Disponível em: https://revistapgbc.bcb.gov.br/revista/article/download/967/21/573. Acesso em: 28 jan. 2022.

[58] WILLEMAN, Flávio de Araújo. Princípios setoriais que regem a prestação dos serviços públicos - a aplicação do princípio da livre iniciativa no regime dos serviços públicos. **R. Dir. Proc. Geral**, Rio de Janeiro, 2002. Disponível em: https://pge.rj.gov.br/comum/code/MostrarArquivo.php?C=MjYyOQ%2C%2C. Acesso em: 28 jan. 2022.

[59] BARROSO, Luís Roberto. A ordem econômica constitucional e os limites à atuação estatal no controle de preços. **R. Dir. Adm**, Rio de Janeiro, 226: 187-212, out./dez. 2001. p. 188.

Deste modo, privilegiando as empresas de pequeno porte, a Constituição determina que essas empresas, constituídas sob as leis brasileiras, tenham tratamento favorecido:

> 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.

No mesmo espírito de favorecimento das empresas de pequeno porte, o próprio art. 179 da Constituição, determina que os Estados dispensem às microempresas e às empresas de pequeno porte assim definidas em lei, tratamento jurídico diferenciado visando a incentivá-las pela simplificação de suas obrigações tributárias, previdenciárias, creditícias, sempre através de lei:

> 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.

As pequenas e médias empresas enfrentam dificuldades, sobretudo, do ponto de vista tributário quando comparado com as grandes empresas. É na seara de tentar equilibrar as condições de mercado, que a constituição prevê o tratamento diferenciado às pequenas empresas. Em outras palavras, é tratar os desiguais de forma desigual.

O tratamento diferenciado da pequena empresa, permite que ela possa exercer o princípio da livre concorrência, incrementando a competividade comercial/industrial, dando robustez a soberania nacional e propiciando o alcance da justiça social.

O princípio constitucional do tratamento diferenciado das empresas de pequeno porte, se faz necessário na medida que incentiva o desenvolvimento econômico, melhora a distribuição de renda nacional, gera empregos e com isso propicia aumento da arrecadação estatal.

No sentido de dar concretude aos preceitos já estabelecidos pela Constituição Federal e diante da necessidade de regramento[60] para as normas jurídicas, a emenda constitucional nº 42, de 19 de dezembro de 2002, inseriu a alínea "d", no inciso III, do art. 146, da CF/88, para

[60] BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição nº 41, de 02 de setembro de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados. Disponível em: https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/113717. Acesso em: 29 mai. 2022.

estabelecer a Lei Complementar como instrumento de regulamentação do tratamento diferenciado e favorecido, para as microempresas e empresas de pequeno porte. Além dessa inserção a mesma emenda inseriu o parágrafo único no referido artigo, o qual trouxe disciplina para o regime único de arrecadação dos impostos e contribuições da União e demais entes federados.

Destaca-se trecho da justificação da Proposta de Emenda à Constituição que traduz a intenção do legislador para a ocasião:

> Com esse objetivo, propõe-se a presente Emenda Constitucional, na busca de estimular as MPE que, inegavelmente, representam o segmento que mais gera renda e emprego para o País, bem assim prestam-se como instrumento para: absorção da mão-de-obra excluída do mercado formal; combate ao desemprego, à marginalidade e à violência; incentivo a pequenos empreendedores familiares; a mulher empreendedora; o primeiro emprego, os artesãos, o empreendedor pessoa física com mais de 40 anos, bem assim no sentido fomentar o desenvolvimento de regiões carentes e subdesenvolvidas.[61]

De fato, as alterações trouxeram novas possibilidades, ensejando a criação de lei complementar para dar viabilidade e estimular os pequenos negócios no Brasil. Foi neste contexto que surgiu a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, que inaugurou um novo tempo e novas perspectivas para seus destinatários, uma vez que instituiu o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, a qual passa-se a abordar.

### 1.4.1 Norma *infra*constitucional: Lei Complementar nº 123/2006 e o Regime de Tributação Unificado

A Lei Complementar nº 123/2006 foi inserida no ordenamento legal brasileiro para regulamentar o parágrafo único do art. 146 da Constituição Federal, bem como o inciso IX do art. 170 da Carta Magna. Este último traz a possibilidade de concretizar o princípio da Ordem Econômica, conforme estabelecido no referido inciso, qual seja: o "tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte constituídas sob as leis brasileiras e que tenham sua sede e administração no País".

Já o art. 146 da Constituição Federal insere o regime único de arrecadação dos impostos e contribuições, com a importante novidade de reunir tributos de diferentes

[61] BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição nº 41, de 02 de setembro de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados. Disponível em: https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/113717. Acesso em: 29 mai. 2022.

competências, tendo em vista que engloba a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios:

> 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.

A proposta de unificação foi criada a partir da aplicação bem sucedida de um modelo de arrecadação que reunia os tributos federais - o Simples Federal, conforme se observa no texto de justificação do Projeto de Lei Complementar:

> A Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, sancionada pelo ex-presidente Fernando Henrique Cardoso, criou o SIMPLES Federal, ou seja, o Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e das Empresas de Pequeno Porte, que entrou em vigor no dia primeiro de janeiro de 1997 e que consiste no pagamento unificado dos seguintes impostos e contribuições: Imposto de Renda de Pessoa Jurídica, PIS, COFINS, CSLL, INSS Patronal e IPI, no caso de ser contribuinte. A entrada em vigor da nova forma de arrecadação de impostos e contribuições, que literalmente simplificou e desburocratizou a forma das empresas pagarem seus tributos, veio para atender às micros e pequenas empresas, [...] Como podemos observar, em um país cujo número de tributos a serem recolhidos pelas empresas, encontra-se acima de meia centena, exigindo das empresas, setores especializados, para o controle e pagamento de tributos. A implantação do SIMPLES foi uma importante medida para as empresas de pequeno porte, [...][62]

Assim, surgiu a ideia do SUPER SIMPLES, que, de forma inovadora, reunia em regime único a arrecadação dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios. Além disso, para atenuar o desestímulo proporcionado pela burocracia, trazia a proposta de simplificação para abertura e fechamento das pequenas empresas:

---

[62] BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 123, de 19 de janeiro de 2004**. Regulamenta o parágrafo único do art. 146 e o inciso IX do art. 170 da Constituição Federal e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 2004. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=150559. Acesso em: 19 mai. 2022.

> A burocracia atual é um desestímulo a qualquer tipo de empreendimento no Brasil. Os custos elevados devido, principalmente, ao fato de que ao formalizar-se e inscrever-se nos cadastros oficiais, as empresas passam por 12 órgãos, que exigem a apresentação de mais de 90 documentos repetidos, portanto, a solução é criar um cadastro único. A proposta prevê ainda a implantação de um cadastro único nacional, e, deverá unificar os tributos e contribuições Federais, Estaduais e Municipais em uma só Guia de Recolhimento o que, certamente, será um poderoso instrumento para retirar da informalidade mais de 40 milhões de brasileiros, que relutam em pertencer ao mercado formal devido às dificuldades burocráticas da formalização e dos elevados tributos e contribuições cobrados pelo Estado.[63]

Neste contexto, a Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006, pode ser vista como a materialização do princípio do tratamento favorecido para as empresas de pequeno porte, conforme estabelece o inciso IX, do art. 170, da Constituição Federal, uma vez que institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte, disciplinando o tratamento favorecido dispensado a estas empresas.

Conforme assevera Silas Santiago, que atuou na implantação do Simples como Secretário Executivo do Comitê Gestor do Simples Nacional:

> Em atendimento aos ditames da Emenda Constitucional n. 42/2003 foi publicada a Lei Complementar n. 123, em 14 de dezembro de 2006 (LC n. 123/2006). Referida lei representou um marco na história das microempresas e empresas de pequeno porte no Brasil. Atendendo às mais modernas premissas existentes, optou-se por fazer constar da lei todos os assuntos que afetassem, de uma "ou de outra forma, a microempresa ou a empresa de pequeno porte. Assim, a LC n. 123/2006 previu a unificação de toda a legislação relativa ao segmento, veiculando, dentre outros assuntos: a) a definição de microempresa e empresa de pequeno porte; b) limites e vedações para enquadramento; c) condições diferenciadas e favorecidas relativas a: i. abertura, registro, funcionamento e baixas; ii. acesso aos mercados e exportações; iii. vendas ao poder público - preferência em compras governamentais; iv. simplificação das relações de trabalho; v. fiscalização trabalhista; vi. associativismo; vii. estímulo à inovação tecnológica; viii. acesso à justiça; d) a criação de um novo regime tributário simplificado e diferenciado, denominado Simples Nacional - Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte, extinguindo o Simples Federal e os demais regimes simplificados então existentes nos âmbitos estadual e municipal[64].

Observa-se, dentre as mudanças trazidas pela então nova legislação, que havia várias barreiras internas a serem transpostas para fins de implementar o processo de simplificação, principalmente, tendo em vista o desenho brasileiro de federação, no que pertine à autonomia dos entes públicos envolvidos.

---

[63] BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 123, de 19 de janeiro de 2004**. Regulamenta o parágrafo único do art. 146 e o inciso IX do art. 170 da Constituição Federal e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 2004. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=150559. Acesso em: 19 mai. 2022.
[64] SANTIAGO, Silas. **Simples nacional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 47.

Com o fito de vencer o modelo anterior e qualquer outro entrave, a legislação estabeleceu o compartilhamento de informações essenciais, tais como: relativas aos cadastros, à arrecadação, à cobrança e à fiscalização, resultando num modelo de integração muito distinto dos até então existentes, dispensando-se inclusive a realização de convênios entre os entes federados, tendo em vista a estrutura do compartilhamento ser de propriedade das próprias administrações[65]. Assim, a partir da implantação do Simples Nacional, nesta sistemática, a administração tributária no Brasil passou a congregar as competências tributárias da União, do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios.

Dispõe a Lei Complementar nº 123/2006, em seu art. 1º:

> Art. 1º Esta Lei Complementar estabelece normas gerais relativas ao tratamento diferenciado e favorecido a ser dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte no âmbito dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, especialmente no que se refere: I - à apuração e recolhimento dos impostos e contribuições da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, mediante regime único de arrecadação, inclusive obrigações acessórias; II - ao cumprimento de obrigações trabalhistas e previdenciárias, inclusive obrigações acessórias; III - ao acesso a crédito e ao mercado, inclusive quanto à preferência nas aquisições de bens e serviços pelos Poderes Públicos, à tecnologia, ao associativismo e às regras de inclusão.

Destaca-se, dentre as possibilidades a partir de então ao alcance das micro empresas e das empresas de pequeno porte, a questão relativa ao cumprimento simplificado das obrigações tributárias - principais e acessórias, cuja implementação consiste na retirada de uma dura barreira de acesso e permanência no mercado para as empresas contempladas.

Vale ressaltar que o sistema em questão, conforme ensina Eduardo Sabbag, não se constitui em um novo tipo de imposto ou tributo, nem trata de isenção ou conjunto de benefícios[66]:

> Trata se, em verdade, de um sistema de pagamento unificado de vários tributos, em regra, mais benéfico do que a tributação convencional, em que a adesão é facultativa (ver art. 146, III, "d", parágrafo único, I, CF), exceto no caso de microempresas ou empresas de pequeno porte cuja opção esteja expressamente vedada (art. 17, I a XVI, da LC n. 123/2006)[67].

---

[65] SANTIAGO, Silas. **Simples nacional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 49.

[66] "É curioso destacar que, em 9 de dezembro de 2014, a 2ª Turma do STJ, no REsp 1.497.591/PE (rel. Min. Humberto Martins), entendeu que a sistemática de arrecadação imposta às empresas optantes pelo SIMPLES já é uma forma de benefício fiscal, obstando a cumulação com outro tipo de benesse (isentiva ou remissiva) que venha a ser atribuída a tributo incluído na sistemática. Como exemplo dessa não extensão do benefício, com o fito de evitar a dupla vantagem, citou-se a suspensão do IPI na saída do produto do estabelecimento industrial (art. 29 da Lei n. 10.637/2002)" (SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2017).

[67] SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

Adicionalmente, verifica-se necessária a inserção, neste espaço da abordagem, do seguinte excerto, citado por Eduardo Sabbag, que expressa o entendimento do STJ:

> Com efeito, para o STJ, "os arts. 146, III, 'd' e parágrafo único, e 170, IX, da Constituição Federal revelam que o Simples Nacional não se define como novo tributo, mas como um sistema – considerado em seu todo – mais benéfico de cobrança de impostos já existentes, favoravelmente às microempresas e às empresas de pequeno porte. Tem-se, assim, o sistema comum, nele inseridos os não optantes, e o sistema especial denominado Simples Nacional, integrado pelas empresas optantes. (...) Em outras palavras, aplicam-se todas as normas do Simples Nacional ou nenhuma, não se admitindo a criação de um sistema híbrido, um 'tertium genus' para efeito da cobrança de tributos das MEs e das EPPs, formado, apenas, pelas normas mais benéficas, extraídas do sistema comum e do sistema especial". (RMS 29.568/AM, rel. Min. Castro Meira, 2ª T., j. em 20-08-2013) (Grifo nosso)[68].

Quanto ao critério estabelecido para determinar o que se entende por microempresa e empresa de pequeno porte, adotado pela legislação, verifica-se o faturamento. O art. 3º, da Lei Complementar nº 123/06, expressamente, estabelece o valor da receita bruta anual para diferenciar essas duas modalidades de empresas. Confira-se:

> 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, aufira, em cada ano-calendário, receita bruta igual ou inferior a R$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais); e II - no caso de empresa de pequeno porte, aufira, em cada ano-calendário, receita bruta superior a R$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais) e igual ou inferior a R$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais)[69].

Ressalta-se que a redação do inciso II, acima mencionado, foi alterada em 2016, mudando o valor inicial de 3,6 milhões para o atual limite de enquadramento de 4,8 milhões.

Atualmente, conforme se vislumbra pela redação da Lei Complementar, são consideradas microempresas aquelas que tiveram receita bruta até R$ 360.000,00 (trezentos e sessenta mil reais), em cada ano-calendário. Já para serem consideradas empresas de pequeno porte é necessário ter receita bruta superior a R$ 360.000,00 até o limite de R$ 4.800.000,00 (quatro milhões e oitocentos mil reais), ficando fora dessa classificação aquelas empresas que obtiveram receita bruta acima do limite estabelecido.

---

[68] SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

[69] O §1º, do art. 3º, da LC nº 123/2006 conceitua o que é receita bruta: "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".

Para o MEI - Microempreendedor Individual, que é uma modalidade de microempresa, uns dos critérios diferenciadores da microempresa e da empresa de pequeno porte, também é o faturamento bruto anual. Constitui-se em um recorte de enquadramento dentro do primeiro patamar de classificação de microempresa, isto é, pode ser enquadrado como MEI aquele que obtenha faturamento no ano-calendário de até R$ 81.000,00 (oitenta e mil reais), em valores atuais.

Neste contexto, ressalta-se que o Microempreendedor Individual é parte integrante desse universo disciplinar traçado incialmente pelo texto constitucional e concretizado pela Lei Complementar nº 128 de 19 de dezembro de 2008, cujo conteúdo alterou e inseriu novas disposições na Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006 (Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte) e que será tratado no tópico a seguir.

### 1.4.2 O microempreendedor individual no contexto do tratamento tributário favorecido

O MEI - Microempreendedor Individual é uma modalidade de microempresa que foi criada para propiciar a formalização de pequenos negócios, visando ao estabelecimento de condições simplificadas para promover inclusão social dando possibilidade de obter direitos que não estavam ao seu alcance como, por exemplo, a inserção no Regime Geral da Previdência Social.

Nesta linha, confira-se as palavras de Silas Santiago, quando na abordagem do assunto:

> Trata-se de incentivar o que se chama de "porta de entrada do empreendedorismo", representando uma grande aposta do nosso país no combate à informalidade e na busca da cidadania empresarial. O instituto do MEI visa construir novo caminho - do assistencialismo ao empreendedorismo[70].

Constitui-se, assim, uma política pública com objetivo específico, inserida no contexto legal brasileiro por meio da Lei Complementar nº 128 de 19 de dezembro de 2008, cujo conteúdo alterou e inseriu novas disposições na Lei Complementar 123, de 14 de dezembro de 2006 (Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte).

Conforme o disposto no parágrafo primeiro do art. 18-A, da referida Lei Complementar, com as alterações inseridas pela Lei Complementar nº 155, de 27 de outubro de 2016, "considera-se MEI quem tenha auferido receita bruta, no ano-calendário anterior, de até R$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais), que seja optante pelo Simples Nacional e que não

[70] SANTIAGO, Silas. **Simples nacional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 386.

esteja impedido de optar pela sistemática prevista neste artigo", este dispositivo legal encontra-se vigente desde 2018 até os dias atuais.

Além do limite de faturamento, é necessário que haja enquadramento na definição de empresário individual, nos termos estabelecidos pelo Código Civil de 2002, mais exatamente no art. 966, que dispõe considerar-se como empresário aquele que desenvolva de forma profissional o exercício de uma atividade econômica e a exerça de modo organizado para fins de obter a produção e a circulação de bens ou de serviços.

Acrescenta-se ainda que o MEI configura-se como pequeno empresário, conforme o disposto no art. 68, da LC nº 123/2006, tendo em vista que o pequeno empresário é definido como o empresário individual caracterizado como microempresa, que tenha receita bruta anual até o limite anteriormente mencionado (81 mil, anuais). Sendo enquadrado nos contornos da legislação, o pequeno empresário poderá ser titular do direito de tratamento diferenciado, simplificado e favorecido, conforme dispõe o art. 970, do Código Civil de 2002, além de ser dispensado das exigências de escrituração contábil de suas atividades, conforme estabelece o §2º, do art. 1.179, também do Código Civil de 2002.

A formalização da atividade como Microempreendedor Individual permite ao seu titular, além das mencionadas acima, diversas vantagens e autoriza que a adesão seja feita de forma simplificada, isto é, com a redução significativa da burocracia existente para outras modalidades de constituição de empresa, conforme dispõe os parágrafos quarto e quinto, do art. 968 do Código Civil:

> Art. 968. A inscrição do empresário far-se-á mediante requerimento que contenha: [...] §4º. O processo de abertura, registro, alteração e baixa do microempreendedor individual de que trata o art. 18-A da Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006 , bem como qualquer exigência para o início de seu funcionamento deverão ter trâmite especial e simplificado, preferentemente eletrônico, opcional para o empreendedor, na forma a ser disciplinada pelo Comitê para Gestão da Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios - CGSIM, de que trata o inciso III do art. 2º da mesma Lei. §5º. Para fins do disposto no §4º, poderão ser dispensados o uso da firma, com a respectiva assinatura autógrafa, o capital, requerimentos, demais assinaturas, informações relativas à nacionalidade, estado civil e regime de bens, bem como remessa de documentos, na forma estabelecida pelo CGSIM.

Dentre as condições simplificadas oportunizadas ao optante pelo MEI, verifica-se o Portal do Empreendedor, site que permite a formalização em um único local. Além da agilidade na obtenção da formalização, o site reúne uma série de links e instruções que auxiliam o microempreendedor na tarefa de manter suas obrigações em dia e sem custo de utilização.

Assim como no início da atividade, também a baixa do CNPJ é no mesmo site e de forma simplificada e rápida[71].

Neste sentido, observa-se as considerações de Edilson Enedino das Chagas:

> De se destacar, também no contexto de apoio ao empreendedorismo, a REDESIM - Rede Nacional para a Simplificação do Registro e da Legalização de Empresas e Negócios, criada pela Lei n. 11.598/2007. Trata-se de uma rede integrada de serviços, a congregar esforços para facilitar o registro, as alterações contratuais durante a vida do empreendimento e sua eventual baixa, de modo que haja não só o controle do setor, mas, igualmente, a proteção dos empreendedores, principalmente dos denominados microempreendedores. As três esferas de governo (União, Estados e Municípios) deverão compartilhar dados e facilitar a formalização do MEI. A caracterização do MEI e o procedimento administrativo eletrônico para sua formalização desburocratizada merecem elogios, pois o que se espera é que a atividade empresarial seja mesmo incentivada[72].

No contexto das simplificações proporcionadas ao MEI, destaca-se o pagamento de tributos, cujo valor é fixo, ou seja, independente da receita auferida, ao contrário da regra para as demais empresas do SIMPLES, assim ele não necessita de declarações mensais para determinar o valor do recolhimento. Este mecanismo é operacionalizado a partir de um sistema de pagamento denominado como SIMEI:

> SIMEI é o sistema de pagamento dos tributos devidos pelo MEI em valores fixos mensais durante todo o ano-calendário - o chamado carnê mensal. O SIMEI representa um subconjunto do Simples Nacional, no qual a diferença para os demais é exatamente a tributação diferenciada - muito mais favorecida, e em valores fixos mensais. Tecnicamente, dizemos que o MEI é "optante pelo Simples Nacional" e "enquadrado no SIMEI"[73].

No mesmo giro, o Microempreendedor Individual é optante pelo Simples Nacional e optante pelo SIMEI, assim, este último pode ser entendido como um recorte dentro do Simples Nacional, especialmente traçado para atender ao primeiro patamar de classificação de microempresa.

O valor da contribuição mensal corresponde a 5% (cinco por cento) do salário mínimo vigente, referente a "Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual"; a este montante soma-se R$ 1,00 (um real), caso a atividade a ser exercida seja de comércio ou indústria, referente ao tributo estadual ICMS; já

---

[71] BRASIL. **Microempreendedor individual (MEI): primeiro degrau da atividade empresarial legalizada**. Brasília/DF: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2013. 170 p. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/531039. Acesso em: 25 jan. 2022.
[72] CHAGAS, E. E. D. **Direito empresarial**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 218-219.
[73] SANTIAGO, Silas. **Simples nacional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 389.

para a atividades de prestação de serviços o acréscimo será de R$ 5,00 (cinco reais), referente ao tributo municipal ISSQN. Caso as atividades exercidas pelo MEI sejam de ambas as naturezas os dois tributos serão somados à guia mensal.

Como já mencionado, para ser considerado MEI, o titular deve ser optante pelo Simples Nacional, pelo Simei e atentar para a receita bruta que tem limite, atualmente no montante anual de até R$ 81.000,00 (oitenta e um mil reais). Algumas observações importantes devem ser praticadas pelo MEI, sob pena de desenquadramento, tais como: exercer somente atividade permitida pelo Comitê Gestor do Simples Nacional, possibilidade contratação de apenas um empregado, que perceba um até salário mínimo ou o mínimo da categoria; impedimento de abertura de filial, impedimento de ter o CPF do titular vinculado a outro CNPJ como titular, sócio ou administrador, entre outras restrições.

O MEI que observar o cumprimento dos requisitos impostos pela legislação poderá usufruir de todo tratamento diferenciado que a lei lhe confere como, por exemplo: a isenção de pagamentos de outros tributos federais; dispensa de emitir documento fiscal quando a venda for direta para o consumidor pessoa física e também para pessoa jurídica quando a mesma emita nota fiscal de entrada; gozar dos benefícios de ser segurado do Regime Geral de Previdência Social tendo direito à aposentadoria por idade, a auxílio-doença e a auxílio-reclusão etc.

No caso do MEI que contrate um empregado a seu serviço, é importante observar que também haverá condições diferenciadas e favorecidas, uma vez que terá a contribuição previdenciária patronal reduzida a três por cento do salário do empregado, sendo mantida a obrigação do FGTS, cujo percentual é de oito por cento.

No ano de 2022, foi criada uma nova modalidade de MEI com uma nova faixa de receita bruta, trata-se do transportador autônomo de cargas, inscrito como Microempreendedor Individual, incluída através da Lei Complementar nº 188, de 31 de dezembro de 2021, cujo conteúdo altera o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte para ampliar o âmbito de sua aplicação, incluindo o art. 18-F que traz a descrição e especificações da nova modalidade:

> Art. 18-F. Para o transportador autônomo de cargas inscrito como MEI, nos termos do art. 18-A desta Lei Complementar: I - o limite da receita bruta de que trata o § 1º e o inciso V do §3º do art. 18-A desta Lei Complementar será de R$ 251.600,00 (duzentos e cinquenta e um mil e seiscentos reais); II - o limite será de R$ 20.966,67 (vinte mil novecentos e sessenta e seis reais e sessenta e sete centavos) multiplicados pelo número de meses compreendidos entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro, no caso de início de atividades de que trata o §2º do art. 18-A desta Lei Complementar; III - o valor mensal da contribuição de que trata o inciso X do § 1º do art. 13 desta Lei

> Complementar corresponderá ao valor resultante da aplicação da alíquota de 12% (doze por cento) sobre o salário-mínimo mensal.

O MEI caminhoneiro, como vem sendo chamado, tem limite de receita bruta anual no valor de duzentos e cinquenta e um mil e seiscentos reais, sendo o limite proporcional mensal de vinte mil novecentos e sessenta e seis reais e sessenta e sete centavos.

O recolhimento mensal para esta nova categoria de MEI envolve o percentual de 12% do salário mínimo, a título de contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual, o que lhe confere o status de segurado do Regime Geral de Previdência Social, podendo gozar dos mesmos benefícios para a categoria de MEI antes existente.

É importante destacar que, nos termos da lei, a formalização de MEI não tem caráter eminentemente econômico ou fiscal, reforçando seu desiderato de política pública de cunho inclusivo. Além disso é importante frisar que tal tratamento favorecido responde a um mandamento constitucional, bem como revela o caráter extrafiscal da tributação no caso concreto.

# 2 MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL COMO POLÍTICA PÚBLICA: OPORTUNIDADES E EXTERNALIDADES

Como se pode verificar pelo exposto no capítulo anterior, o MEI - Microempreendedor Individual possui um relevante significado no cenário brasileiro, principalmente, por pretender atender a um contingente de trabalhadores carentes da proteção do estado, tendo em vista suas limitações estruturais e econômicas. Ressalta-se que essa política pública pode ser visualizada como um instrumento de ação do estado social, em razão do tratamento diferenciado e favorecido dispensado a essa figura jurídica, além de evidenciar o papel extrafiscal da tributação.

Uma vez identificadas as razões da criação do Instituto Microempreendedor Individual e seu embasamento constitucional e legal, passa-se a analisar esse instituto do ponto de vista de política pública e, por consequência, sob a ótica de quais incentivos ele tem gerado na sociedade e na economia, de modo a identificar as oportunidades que oferece, bem como as externalidades daí decorrentes.

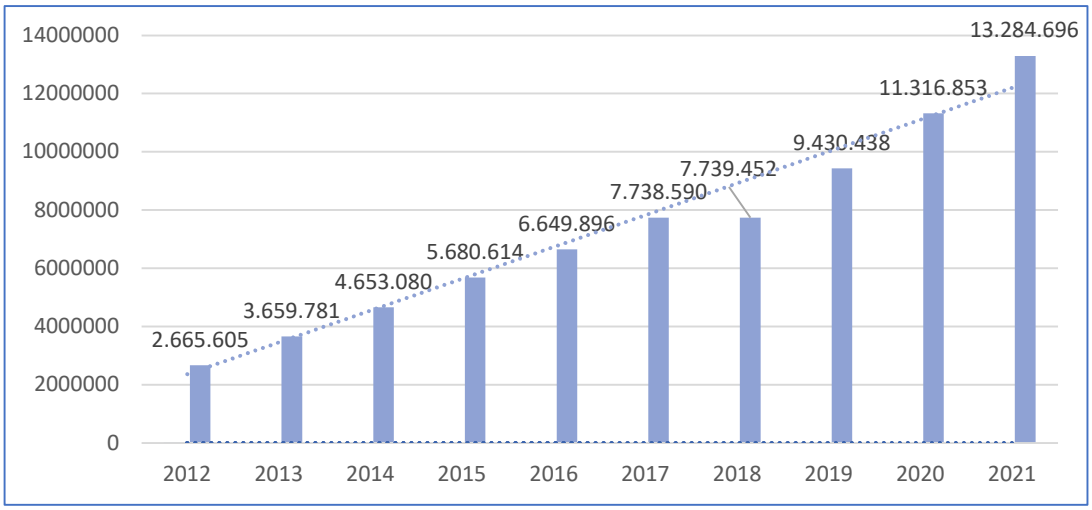
## 2.1 Número de optantes pelo MEI: expansão nas adesões

O microempreendedor individual vem ganhando ao longo dos anos um significativo crescimento, o que o torna uma figura que merece destaque vez que se torna um ator social que desempenha um papel relevante como agente econômico.

Para evidenciar a variação no número de optantes por esta modalidade, apresenta-se a seguir um comparativo, tendo como base os dados disponibilizados pelo Comitê Gestor do Simples Nacional[74], extraindo-se o número de formalizados em dezembro de cada ano, no período de 2012 a 2021. Destaca-se que esta modalidade de formalização da atividade econômica teve início de vigência em julho de 2009, assim, no ano de início da extração de dados, isto é, no ano de 2012, já havia três anos da existência do instituto do MEI:

[74] BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal do Brasil. **Simples Nacional: Estatísticas**. Brasília/DF, 2022. Disponível em: http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/Arrecadacao/EstatisticasArrecadacao.aspx. Acesso em: 6 fev. 2022.

Gráfico 1 – Número de MEIs em dezembro – 2012 a 2021

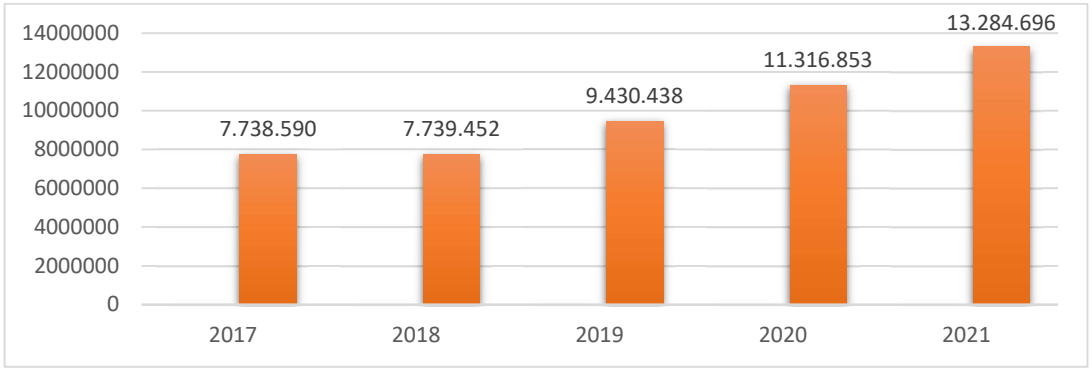



Fonte: Elaboração própria, com base de dados do Portal do Simples Nacional[75].

Pelos números apresentados observa-se ao longo de dez anos, período da extração dos dados, que houve um crescimento bastante significativo na quantidade de optantes pelo MEI, considerando que, em dezembro de 2012, haviam pouco mais de 2,5 milhões de formalizações e, em dezembro de 2021, o montante era de mais de 13 milhões.

Outro ponto que chamou a atenção, na informação obtida pelo comparativo, foi que o maior crescimento no número de adesões se deu nos últimos cinco anos, verificando-se um salto de 72% no número de adesões ao MEI, tendo por base de comparação o período de 2017 a 2021, como pode ser observado na figura abaixo:

Gráfico 2 – Número de MEIs nos últimos 5 anos – 2017 a 2021




Fonte: Elaboração própria, com base de dados do Portal do Simples Nacional [76].

[75] BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal do Brasil. **Simples Nacional: Estatísticas**. Brasília/DF, 2022. Disponível em: http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/Arrecadacao/EstatisticasArrecadacao.aspx. Acesso em: 6 fev. 2022.

[76] BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal do Brasil. **Simples Nacional: Estatísticas**. Brasília/DF, 2022. Disponível em:

Considerando os dados do gráfico 2, observa-se que o período apresentou uma tendência de crescimento desde 2017 e foi potencializada no período que envolve os três últimos anos.

Insta observar que houve, em fevereiro de 2018, a efetivação de uma decisão do Comitê Gestor do Simples Nacional[77] que impactou no número de formalizações. Trata-se do Ato Declaratório Executivo COCAD nº 1/2018, que determinou a baixa de inscrições no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) de titulares que intimados não regularizaram sua situação perante o fisco. Com a aplicação de tal medida foram baixadas as inscrições que não haviam entregado a declaração anual e constavam como inadimplentes no período dos últimos dois anos, totalizando mais de 1,3 milhões de cadastros[78]. Diante da intervenção efetivada, pode-se afirmar que o número de optantes pelo MEI, conforme evidenciado nas estatísticas acima, representam de fato a quantidade de formalizados em operação atualmente.

A tendência de crescimento no número de formalizações apresentada levanta algumas questões importantes que merecem ser melhor analisadas para fins de evitar externalidades negativas no futuro.

Neste quadro, destaca-se as considerações de Silas Santiago, quando compartilha dados de estudos do ano de 2013: "pesquisas apontam a existência, no Brasil, de cerca de 11 milhões de pequenos empresários na informalidade, a maior parte deles sem o auxílio de colaboradores diretos"[79].

Tendo em vista que o Instituto do MEI foi criado para absorver a parcela de trabalhadores provenientes da informalidade, chama-se atenção para o fato de que os números atuais de optantes da modalidade, em menos de dez anos após a pesquisa realizada, já supera a marca de 11 milhões.

A partir da leitura do cenário apresentado, pode-se observar que alguns fatores específicos podem ter contribuído para a elevação dos números principalmente nos últimos

---

http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/Arrecadacao/EstatisticasArrecadacao.aspx. Acesso em: 6 fev. 2022.

[77] BRASIL. Ministério da Economia. **Resolução CGSIM Nº 36, de 02 de maio de 2016**. Dispõe sobre o procedimento de cancelamento de inscrição de Microempreendedor Individual - MEI inadimplente. Disponível em: http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=113234&visao=compilado. Acesso em: 29 mai. 2022.

[78] BRASIL. Ministério da Economia. **Ato Declaratório Executivo COCAD nº 1, de 01 de fevereiro de 2018.** Declara baixadas as inscrições no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ) das pessoas jurídicas relacionadas no Edital de Intimação Cocad nº 1, de 23 de outubro de 2017, que não regularizaram sua situação. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/cadastros/cnpj/consultas/ato-declaratorio-executivo-cocad-no-1-2018. Acesso em: 29 mai. 2022.

[79] SANTIAGO, Silas. **Simples nacional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 386.

cinco anos, tais como: a pandemia, o aumento da informalidade e a reforma trabalhista, cujos reflexos passam-se a explanar.

## 2.2 O microempreendedor individual e os reflexos da pandemia da Covid-19

O cenário pandêmico pode ser identificado como um dos fatores que contribuíram para posição atual dos números de optantes pelo MEI.

A pandemia provocada pelo novo coronavírus (Covid-19) trouxe um cenário absolutamente diferente para todas as nações; o ano de 2020 e seguintes, certamente, serão lembrados por terem sido os mais desafiadores da história recente da humanidade.

Diversos entes federativos brasileiros adotaram restrições, conforme as recomendações da Organização Mundial da Saúde, dentre as quais destaca-se a restrição à circulação de pessoas, o fechamento do comércio, proibições de aglomerações, fechamento de escolas, algumas cidades inclusive determinaram o "*lockdown*", medida ainda mais restritiva.

Na mesma linha, foram adotadas medidas com o objetivo de auxiliar e contribuir com as empresas de modo a permitir que atravessem a crise econômica sem que fechassem as portas de forma definitiva. Apesar dos esforços no sentido de proteger os empregos, o cenário de restrições teve como consequência direta a demissão de trabalhadores, tanto que houve o registro de uma taxa de desocupação da população que chegou na casa dos 14,4 %[80], número muito significativo e bastante preocupante. O quadro da flutuação do desemprego varia de menos de doze por cento para mais de catorze por cento, no período que envolve antes e durante a pandemia[81].

De acordo com o IBGE, tendo como base a Pesquisa Nacional por Amostra de Domicílios Contínua PNAD, os números de desemprego evidenciados no período são relativos a brasileiros com idade para trabalhar que estão fora do mercado de trabalho e tentando conseguir uma oportunidade[82].

Diante deste cenário, cresceu o número de pessoas que passaram a desenvolver algum tipo de atividade com a finalidade de garantir o seu sustento e também de suas famílias, pois o

---

[80] BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). **PNAD COVID 19**. Brasília/DF, 2020. Disponível em: https://covid19.ibge.gov.br/pnad-covid/. Acesso em: 22 jan. 2022.
[81] BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). **Indicadores de Trabalho**. Brasília/DF. Disponível em: https://www.ibge.gov.br/indicadores#desemprego. Acesso em: 22 jan. 2022.
[82] BRASIL. Ministério da Economia. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Indicadores de Trabalho**. Brasília/DF. Disponível em: https://www.ibge.gov.br/indicadores#desemprego. Acesso em: 22 jan. 2022.

desemprego “quase sempre leva o trabalhador que deixa o trabalho formal para o trabalho que constitui a economia informal também chamada de economia invisível”[83].

Neste contexto, observa-se que muitos desses trabalhadores optaram por formalizarem-se como MEI - Microempreendedor Individual, figura que vem ganhando, ao longo dos anos, mais e mais adesões, como pôde ser observado a partir dos dados apresentados.

Em relação ao período específico que envolve a Pandemia, observa-se um crescimento de 41% no número de optantes, levando em conta que, em dezembro de 2019 (ano anterior à pandemia), haviam 9.430.438 formalizados e, em dezembro de 2021, computou-se a quantia de 13.284.696 formalizações.

## 2.3 Política pública inclusiva: alguns aspectos

O instituto do MEI como política pública inclusiva possui papel relevante no cenário brasileiro, uma vez que permite a uma parcela significativa de brasileiros formalizarem suas atividades e poderem gozar dos benefícios desta formalização.

Em um país do tamanho do Brasil, que tem enormes complexidades e desafios sociais, é de suma importância tratar das políticas públicas, no sentido de que o Estado deve intervir nos problemas públicos de forma a solucionar ou minimizar os impactos decorrentes desses problemas na coletividade.

Aliás, há que se diferenciar política pública de problemas públicos. Sobre essa diferenciação Alessandra Benedito e Daniel Francisco Nagao Menezes, traçam a seguinte definição:

> Políticas Públicas, em breve definição, trazem a concepção holística da gestão pública sobre problemas sociais setoriais. Melhor explorando, o Estado é reconhecido como o local de reconhecimento, debate e resolução dos problemas existentes em uma determinada sociedade e, a política pública, é responsável pela identificação, planejamento e solução destes problemas através de uma ação estratégica que envolva sociedade e Estado[84].

Essas diretrizes voltadas ao enfrentamento dos problemas públicos, podem se dar de várias formas e abrangem todas as áreas, tais como: a educação, saúde, previdência social, economia, habitação e também questões tributárias.

---

[83] FERRARI, Irany; NASCIMENTO, Amauri Mascaro; MARTINS FILHO, Ives Gandra da Silva. **História do trabalho, do direito do trabalho e da justiça do trabalho**. 3. ed. São Paulo: LTr, 2011. p. 59.

[84] BENEDITO, Alessandra; et al. Políticas públicas de inclusão social: o papel das empresas. **Revista Ética e Filosofia Política**. N. 16. Vol. 1. Jun, 2013. Disponível em: https://www.ufjf.br/eticaefilosofia/files/2009/08/16_1_benedito.pdf. Acesso em: 21 fev. 2022. p. 58.

Neste contexto, pode-se denominar política pública "como um conjunto de atuações do Poder Público e não como ato ou atos isolados", e como tal "envolve uma meta a ser alcançada e um conjunto ordenado de meios ou instrumentos (pessoais, institucionais e financeiros), tais como leis, regulamentos, contratos e atos administrativos"[85].

Existem vários instrumentos de política pública para resolver os problemas públicos e nesse contexto o tratamento diferenciado às micro e pequenas empresas tem relevância, uma vez que busca solucionar problemas decorrentes da ordem econômica[86].

Todavia, não se deve perder de vista que na solução dos problemas públicos, as ações governamentais precisam ser financiadas, o que exige a necessidade de gerar receitas suficientes, o que via de regra é feito através da arrecadação de tributos, não se podendo distanciar, todavia, que a tributação deve obedecer a função social para a qual foi criado o tributo.

Nesse sentido, Aldo Aranha de Castro e Maria de Fatima Ribeiro, afirmam que:

> A política tributária é o ponto crucial de definição da estrutura da sociedade. Por isso, deve se examinar o fenômeno da tributação em harmonia com a dimensão social do homem, sem a qual ele não se realiza integralmente, considerando as dimensões individual e familiar. Devem ser pesquisados os próprios fundamentos da tributação, para que ela atenda, já na sua origem, as razões de justiça em relação a oneração do tributo [...][87].

E, nesse contexto, o Estado deve, ao satisfazer as necessidades da coletividade, aqui entendida como problemas públicos, adotar a política tributária não somente como meio de arrecadar valores, mas também como de forma de propiciar àqueles que estão marginalizados, sua inclusão para usufruir serviços públicos oferecidos pelo Estado.

Deste modo, destaca-se que este conjunto de atuações do poder público deve visar à realização do mandamento original, sem perdê-lo de vista.

---

[85] RIBEIRO, Maria de Fátima. Efetivação de políticas públicas: uma questão orçamentária. In: CONTI, José Mauricio; SCAFF, Fernando F. (coord.). **Orçamentos públicos e direito financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011. p. 1087-1110.

[86] "Se o Estado tem o poder de decisão política sobre os rumos de sua economia e, implementada estas decisões através das Políticas Públicas, estas decisões e Políticas Públicas abarcam necessariamente as empresas privadas. Analisando as Políticas Públicas de Inclusão Social, a participação das empresas privadas na implementação - e no sucesso - destas políticas é questão justificável" (BENEDITO, Alessandra; et al. Políticas públicas de inclusão social: o papel das empresas. **Revista Ética e Filosofia Política**. N. 16. Vol. 1. Jun, 2013. Disponível em: https://www.ufjf.br/eticaefilosofia/files/2009/08/16_1_benedito.pdf. Acesso em: 21 fev. 2022. p. 58-59).

[87] CASTRO, Aldo Aranha de; RIBEIRO, Maria de Fátima. **A função social do tributo e a implementação de políticas públicas**. Disponível em: http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=5f8a7deb15235a12. Acesso em: 21 fev. 2022.

Os benefícios e os incentivos fiscais têm por essência favorecer a ação do contribuinte, estimulando de alguma forma a exercer determinada atividade ou facilitando o pagamento do tributo, o que induz a uma redução natural da arrecadação tributária pelo ente público.

Discorrendo sobre a diferença entre benefícios fiscais e incentivos fiscais, colhe-se da nota técnica nº 010/09 da Secretaria da Fazenda do Estado do Mato Grosso o seguinte:

> O artigo traz exigências em relação a incentivos ou benefícios de natureza tributária da qual decorra renúncia de receitas. Resta estabelecer a diferença que existe entre eles que, a princípio, é de gênero e espécie, pode-se dizer que ´todo incentivo é benefício, mas nem todo benefício é incentivo´. Benefícios fiscais são consideradas as medidas de caráter excepcional, relevantes, instituídas para tutela de interesses públicos extrafiscais que sejam superiores aos da própria tributação que impedem. Já incentivos fiscais, também situado no âmbito da extrafiscalidade, consiste na redução do quantum debeatur de natureza tributária, ou mesmo na eliminação da exigibilidade. Sua instituição, quando legítima, representa instrumento de ação econômica e social objetivando à consecução do bem comum. Dos conceitos acima, portanto, nota-se que benefício fiscal é toda liberalidade tributária que vise a atender interesse público de qualquer ordem, ao passo que incentivo, sendo benefício específico, é um instrumento capaz de satisfazer interesse de ordem econômica e social, como geração de empregos, aumento de salários, redução de preços de produtos, etc. Resumindo, o incentivo fiscal estimula atividades econômicas em troca de contrapartidas de ordem social[88].

De forma didática, é possível estabelecer a diferença entre benefícios fiscais e incentivos fiscais, ressaltando que não há tais conceitos no Código Tributário Nacional, ficando à cargo da doutrina as suas conceituações.

Nessa linha, os benefícios fiscais dão a ideia de privilégio, vantagem, algo que se pode obter dentro do contexto tributário e fiscal e tem por finalidade estimular a comercialização da produção ou a prestação de serviços, ou ainda, determinado segmento ou atividade específica de acordo com os interesses públicos para aquele setor.

Já os incentivos fiscais têm por finalidade encorajar ou estimular contribuintes dentro do contexto tributário a implementar desenvolvimento regional, fortalecendo setores da economia, como por exemplo incentivar determinadas empresas para que promovam inovação tecnológica em determinada região. Cita-se ainda, a Sudene, Sudam, a Suframa, onde um dos principais objetivos é a promoção da integração produtiva e social dessas regiões.

---

[88] SANTOS, José Elson Matias dos; ZANDONA, Mara Sandra Rodrigues Campos. **Nota técnica nº 010/09 - CGPJ/SUNOR.** Secretaria de Estado da Fazenda (Mato Grosso). Disponível em: http://app1.sefaz.mt.gov.br/04256E4C004D9CE4/BDFDF560841CF35E04256CA7004FCD3E/5F6038496E1DDF81842576AC00632ECA#:~:text=Benef%C3%ADcios%20fiscais%20s%C3%A3o%20consideradas%20as,da%20pr%C3%B3pria%20tributa%C3%A7%C3%A3o%20que%20impedem.&text=Resumindo%2C%20o%20incentivo%20fiscal%20estimula,de%20contrapartidas%20de%20ordem%20social. Acesso em: 21 jan. 2022.

E é nesse contexto que se encaixa o Microempreendedor Individual, daí a importância de trazer o alerta de Marciano Buffon, quando aborda a temática de benefícios e incentivos fiscais:

> Desse modo, o dever fundamental de pagar tributos não pode ser, injustificadamente, dispensado, pois isso quebra os vínculos de solidariedade que pressupõem a cidadania, em sua contemporânea concepção. Ser cidadão significa ter deveres - entre os quais o de pagar tributos - mas significa também ter direitos, especialmente o de exigir que não haja a ilegítima dispensa, por outrem, do principal dever de cidadania. A concessão de benefícios e incentivos fiscais não pode ficar à mercê de interesses políticos e econômicos, fortemente defendidos por lobbies, na maioria das vezes, obscuros. As referidas desonerações deverão submeter-se a mecanismos, substancialmente democráticos, de aprovação, sendo que só serão legítimos se os objetivos visados forem - de fato - constitucionalmente fundamentados[89].

Em relação ao instituto do Microempreendedor Individual, embora seja constitucionalmente fundamentado, constituindo-se em uma política pública necessária e de extrema utilidade prática, principalmente, tendo em vista a dimensão da desigualdade social que é realidade no Brasil, observa-se que existe a necessidade de se criar mecanismos para coibir possíveis desvios de finalidade, além de ser fundamental observar quais incentivos estão sendo gerados paralelamente àqueles originalmente estabelecidos.

Neste ponto, destaca-se a possibilidade de ocorrências decorrentes da aplicação de políticas públicas que se situam além daquelas desejadas que podem ser positivas ou negativas, deste modo podemos identificar as chamadas externalidades positivas e a externalidades negativas.

De acordo com a doutrina, as externalidades são identificadas como um tipo de falha de mercado[90], este último entendido como problemas na alocação eficiente dos recursos pela economia. Neste contexto, as externalidades são os efeitos decorrentes das ações dos agentes econômicos, tais efeitos atingem a terceiros, ou seja, são resultados da atuação ocorrida no mercado que atingem aqueles que estão fora do processo, podendo atingir a coletividade. Segundo Paulo Caliendo, citando Paul Krugman, "externalidades (externalities) são efeitos colaterais (side effects) de determinada ação de agentes econômicos"[91]. Ainda:

---

[89] BUFFON, Marciano. A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais. **Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia. v. 38 - n. 2:** 555-579, 2010. p. 563.

[90] "Por sua vez, quando uma economia não consegue alocar eficientemente os bens conforme os desejos dos consumidores, entende-se que existe uma falha de mercado (market failure)" (CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. p. 78).

[91] CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. p. 78.

> As externalidades referem-se ao conceito criado pelos economistas Marshall e Celil Pigou para se referirem aos efeitos e consequências dos atos dos agentes econômicos, dentre os quais se incluem o governo. Estes efeitos podem ser benéficos ou prejudiciais, dependendo de como se realizem. Assim, tratam-se de temas relacionados à economia e não diretamente ao Direito. O sistema jurídico recebe estas informações e as processa em sua linguagem própria, característica da normatividade jurídica. A externalidade é evento no mundo econômico que ingressa no Direito como proposição que irá compor determinado fato jurídico ou sentido de norma tributária. Difere claramente da extrafiscalidade, visto que esta remete às normas jurídicas de competência tributária que visam a ordenação pública, a intervenção econômica ou redistribuição de renda, como o propósito especifico de promover os direitos fundamentais previstos no texto constitucional[92].

Vale ressaltar que as externalidades podem ser positivas ou negativas. De acordo com Sérgio Ricardo de Brito Gadelha da Escola Nacional de Administração Pública (Enap), tem-se a seguinte definição:

> Uma externalidade acontece quando um agente econômico (pessoa ou empresa) influencia o bem-estar de outro agente econômico (pessoa ou empresa) e este não paga ou não recebe nenhum tipo de compensação por esta influência. Dito de outro modo, as externalidades são efeitos, adversos ou positivos, das nossas escolhas que recaem sobre as outras pessoas[93].

Assim, uma externalidade positiva ocorre quando determinada ação de um agente proporciona um ganho sem que tenha havido uma contrapartida, da mesma forma, uma externalidade negativa ocorre quando determinada ação de um agente proporciona prejuízo a outrem, sem que este tenha participado da operação. Quando há externalidades negativas o equilíbrio de mercado deixa de ser eficiente.

## 2.4 Externalidades positivas

Inicialmente vale ressaltar o papel importante que desenvolve a inserção do microempreendedor individual, como modalidade de microempresa, no sentido de ser uma opção para os trabalhadores que trabalham por conta própria[94]. Sem dúvida é um importante

---

[92] CALIENDO, Paulo. Limitações constitucionais ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. **Nomos: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**. v. 33 n. 2 (2013): jul./dez. 2013. Disponível em: http://www.periodicos.ufc.br/nomos/issue/view/142/57. Acesso em: 20 jul. 2022. p. 173-174.

[93] GADELHA, Sérgio Ricardo de Brito. **Curso introdução ao estudo da economia do setor público** Escola Nacional de Administração Pública (Enap). Brasília/DF, 2018. 18 p. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/3240. Acesso em: 19 jul. 2022. p. 6.

[94] "Enquanto o sistema de produção capitalista baseia-se na contratação de mão de obra pelo detentor do capital e dos meios de produção, e consequente venda da força de trabalho pelo empregado, com remuneração através do salário, na informalidade o que se verifica é a concentração da figura do produtor e do prestador de serviço em uma mesma pessoa, sem que o seu objetivo seja a acumulação de capital - ou o lucro -, mas a mera subsistência. Diferentemente, portanto, da finalidade do capitalismo, o setor informal possui baixa capacidade de concentração de capital e de expansão das suas atividades" (BODI, Gizela Maria. **O trabalho informal perante o sistema de**

impulso para a adequação do seu pequeno negócio, principalmente por abrir oportunidades de crescimento e uma determinada segurança na condução da sua atividade explorada.

Esta potencialidade revelada a partir da formalização constitui-se em uma concretização do exercício da livre iniciativa, tanto enquanto fundamento da República Federativa do Brasil, conforme estabelecido no inciso IV, do art. 1º, da CF/88, como respondendo ao parágrafo único, do art. 170, da Carta Magna, o qual dispõe ser assegurado a todos o exercício de qualquer atividade econômica de forma livre. Além disso pode-se visualizar também a valorização do trabalho humano, tendo em vista que a formalização entrega ao trabalhador vindo da informalidade um status diferenciado de valor, uma vez que reconhece a sua relevância como agente econômico, antes invisível, dando-lhe tratamento digno diante da grandeza de seu papel social.

De acordo com uma pesquisa divulgada pelo SEBRAE, em 2018, a maioria dos Microempreendedores entrevistados, 67% (sessenta e sete por cento) afirmaram que o fato de estarem formalizados como MEI os ajudaram a enfrentar a crise que o país vinha atravessando nos últimos anos[95].

A simplificação que foi proporcionada na abertura de um CNPJ, constitui-se uma vantagem significativa, tendo em vista o processo burocrático que envolve a abertura de um negócio qualquer no Brasil. A ideia de simplificação almejada e viabilizada por meio da Lei Complementar nº 123/2006 e alterações posteriores, para as micro e pequenas empresas brasileiras, traçou um novo ciclo no fortalecimento e manutenção dessas atividades. Para o microempreendedor individual essa realidade tornou-se ainda mais incentivadora.

A formalização da atividade pelo MEI proporciona ao seu titular uma maior liberdade de atuação, visto que não corre risco de penalidade diante de fiscalizações do poder público. Isso abre, por consequência, um grande leque de oportunidades de expandir o seu negócio, podendo inclusive contratar com o poder público, participando de licitações, por exemplo.

A proteção alcançada a partir da inserção no Regime Geral de Previdência, conforme já delineada em capítulo anterior, também pode ser visualizada com um reflexo positivo do instituto. Como segurado da Previdência, o MEI recebe amparo em caso de impedimento do exercício da atividade por motivos de saúde ou acidente. Nestes casos, os benefícios concedidos

---

**previdência social, à luz da teoria comunicacional do direito**. Orientador: Dr. Miguel Horvath Júnior. 2011. 138 f. Dissertação (Mestrado em Direito das Relações Sociais) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2011. Disponível em: https://tede2.pucsp.br/handle/handle/5570. Acesso em: 25 mai. 2022. p. 68).

[95] BRASIL. **Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae**. Perfil do MEI. Brasília/DF, 2022. Disponível em: https://datasebrae.com.br/perfil-do-microempreendedor-individual/#:~:text=Em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20a%20renda%20familiar,Sebrae%2C%202019. Acesso em: 12 jun. 2022.

pela Previdência podem ser, de acordo com cada caso: salário maternidade, auxílio doença, auxílio acidente, aposentadoria por invalidez, aposentadoria por idade, há ainda para seus familiares, o auxílio reclusão e a pensão por morte. Estas formas de seguro social são também importantes, na medida em que dão mais qualidade de vida tanto para o MEI, quanto para seus familiares.

Reforçando o papel relevante de ser segurado da Previdência, imagina-se um trabalhador informal quando em caso de acidente ou problemas de saúde, ficando impossibilitado de trabalhar, além de lidar com a dificuldade da situação fática em si, terá ainda que enfrentar a dura realidade de que seu sustento está igualmente comprometido, pois sem trabalho não há ganhos.

O processo de formalização também se caracteriza pela simplificação, de modo que é possível considerá-lo como outro aspecto igualmente positivo em relação ao MEI. A abertura da microempresa é totalmente informatizada, uma vez que é feito diretamente no Portal do Empreendedor, de forma gratuita e em menos de um dia.

Atualmente, tendo em vista a necessária adequação do recurso, frente aos riscos inerentes ao ambiente virtual, foi implantado um modelo de abertura, no qual há nível de confiabilidade necessário para a constituição do CNPJ. Assim, ao acessar a opção de abertura no Portal, os aspirantes devem apresentar os requisitos de identificação por meio de uma conta "gov.br" e ter chave de identificação prata ou ouro. Essas chaves de identificação são obtidas a partir de um compartilhamento de dados entre órgão públicos, isto é, são confirmações cadastrais obtidas a partir de base de dados já existentes de órgão públicos, cujo conteúdo conta com biometria digital e biometria facial já coletados.

Esta nova configuração se deu por meio do Decreto nº 9.756, de 11 de abril de 2019, pelo qual o governo federal instituiu o portal único denominado "gov.br", esta inciativa do poder executivo estabeleceu regras de unificação dos canais digitais do governo federal, envolvendo os órgãos e as entidades da administração pública federal direta, autárquica e fundacional do Poder Executivo federal, com o objetivo de centralizar, entre outros, os serviços públicos prestados pelos mencionados órgãos[96].

Desde então, uma série de melhorias foram sendo implantadas, tendo sido em 2022 a concretização da forma atual de abertura de CNPJ para o MEI. Os requisitos de segurança

[96] BRASIL. **Decreto nº 9.756, de 11 de abril de 2019**. Institui o portal único "gov.br" e dispõe sobre as regras de unificação dos canais digitais do Governo federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/decreto/d9756.htm. Acesso em: 13 jun. 2022.

implantados tornaram a criação e manutenção do CNPJ para o MEI muito mais seguro, tendo em vista que fica a salvo de ações fraudulentas de terceiros.

Após a abertura do CNPJ o seu titular tem no portal do empreendedor, de forma centralizada, todos os serviços de que irá necessitar ao longo de sua caminhada empreendedora. Além disso já fica apto a exercer a atividade, tendo em vista que o documento expedido após a abertura, o Certificado de Condição de MEI – CCMEI, já é contemplado com um alvará de licença e funcionamento.

Outro benefício é a simplicidade no cumprimento, junto ao o fisco, das obrigações tributárias principais e acessórias perante a Receita Federal. Dentre as obrigações que o Microempreendedor individual tem para o fisco, podemos destacar uma obrigação principal e uma acessória.

Caso não tenha empregado contratado, a obrigação principal se resume a efetuar o pagamento do valor fixo mensal, correspondente aos tributos devidos, em valor fixo mensal, conforme delineado no capítulo anterior. O vencimento da referida obrigação é no dia vinte do mês subsequente, a guia para o recolhimento do tributo é emitida no próprio portal e de forma gratuita, podendo ainda ser obtida a partir de um aplicativo específico disponibilizado pelo governo federal para esta finalidade.

A obrigação acessória constitui-se na apresentação de uma declaração anual de faturamento, na qual deve ser informado o valor total da receita bruta obtida no ano imediatamente anterior. Para o cumprimento desta obrigação, de forma prévia, o empreendedor deverá manter os registros relativos ao exercício da atividade, sua receita mensal. De modo a contribuir com a execução desta tarefa, o Portal do Empreendedor disponibiliza um modelo simplificado de anotações, bastando apenas que o responsável faça a impressão e o preenchimento conforme a indicação dos campos.

Em caso de haver a contratação de empregado, o MEI terá mais duas obrigações mensais, sendo uma principal e uma acessória. A obrigação acessória mencionada é a elaboração da folha de pagamento que atualmente foi simplificada por meio do eSocial[97], esta funcionalidade também gera a guia mensal relativa à obrigação principal, que consiste no

[97] Sobre o eSocial: "Módulo simplificado para o MEI. Sabendo que o MEI é um profissional que acumula todas as principais funções dentro de sua empresa e precisa se preocupar também com a gestão da mesma, além de fornecedores, clientes, finanças, entre outras tantas demandas do dia a dia, foi pensado um módulo simplificado, que o sistema faz os cálculos automaticamente e emite recibos e documentos, para esse grupo de empreendedores, tão importantes para a economia brasileira" (BRASIL. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. **Contratação de empregado do MEI. Cartilha**. Brasília/DF, 2021. Disponível em: https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8f437cd70144706a5b8a000e89ad7908/$File/31024.pdf. Acesso em: 19 jul. 2022).

pagamento de 3% (três por cento) sobre o valor salário do empregado, relativo à contribuição previdenciária patronal, e 8% (oito por cento) que corresponde ao FGTS.

Tendo em vista que na grande maioria dos casos são apenas estas as incumbências pertinentes ao MEI, podemos afirmar que é modesta a quantidade de obrigações e a forma de cumprimento é bastante facilitada.

Em relação às vantagens da formalização para o crescimento do negócio está a possibilidade de emitir nota fiscal, esta alternativa gera oportunidades de negociar com pessoas jurídicas públicas ou privadas, podendo ampliar sua inserção no mercado, bem como melhorar sua receita. Ainda em relação à nota fiscal, é interessante observar que quando a venda ou a prestação do serviço é efetuada diretamente para pessoa física, existe uma dispensa legal do cumprimento da sua emissão.

As condições de crédito facilitados também constituem em grande utilidade, tendo em vista que se trata de empreendedores que, em geral, possuem um baixo capital investido. Esta oportunidade de crédito permite que o empreendedor possa estruturar melhor sua atuação e seu fluxo de caixa, de modo a conquistar melhorias tanto no desempenho de suas atividades, quanto nos ganhos delas decorrentes.

Resumidamente, dentro do contexto do tratamento diferenciado é possível listar uma série de tratamentos benéficos previstos na legislação, citando-se de forma sucinta os benefícios abaixo, ressaltando que o rol é exemplificativo, podendo-se ser encontrado dentro da legislação diversos outros benefícios:

a) a saída da informalidade: ao ser tratado como empresário, o microempreendedor individual passa a ter uma imagem mais profissional, aumentando a sua credibilidade no mercado, e assim podendo atrair mais e melhores clientes[98];

b) a emissão de notas fiscais: ao emitir notas fiscais, o microempreendedor individual terá acesso a mais clientes, uma vez que empresas formais, só compram produtos ou contratam serviços quando se pode registrar as transações comerciais, e esse registro se dá pela emissão da nota fiscal, conforme dispõe o art. 26, da Lei Complementar nº 123/2006;

c) Inclusão no sistema bancário nacional: ao fazer sua adesão como microempreendedor individual, ele está inscrito no CNPJ, podendo assim abrir e movimentar

[98] "A saída da informalidade: ao ser tratado como empresário, o microempreendedor individual passa a ter uma imagem mais profissional, aumentando a sua credibilidade no mercado, e assim podendo atrair mais e melhores clientes" (FABRETTI, Láudio C.; FABRETTI, Denise; FABRETTI, Dilene R. **As micro e pequenas empresas e o Simples nacional**. Rio de Janeiro: GEN, 2018. p. 121).

conta corrente bancária, tendo inclusive acessos as linhas de créditos diferenciadas, com taxas de juros menores que são disponibilizadas pelo governo federal[99];

d) Oferecimento de serviços e produtos à administração pública: O microempreendedor individual pode participar de licitações públicas, aumentando sua base de clientes, conforme a disposição do art. 43, da Lei Complementar nº 123/2006;

e) Dualidade regime: Mesmo estando inscrito como microempreendedor individual, o seu titular pode continuar com o status de empregado celetista, incluindo no seu patrimônio jurídico os direitos dos trabalhadores[100];

f) Simplicidade e gratuidade na abertura do MEI: O microempreendedor individual ao fazer sua adesão, está dispensando de recolher taxas de abertura e o processo, por ser simplificado, é feito pela internet, atendendo ao conjunto de esforços dos entes federados, nos termos do art. 4º, da Lei Complementar nº 123/2006;

g) Simplicidade no pagamento de tributos: o microempreendedor individual só recolhe uma guia tributária por mês, reduzindo custos e inibindo cometimento de erros na prestação das informações;

h) Dispensa e redução na apresentação de licenças e alvarás: Ao fazer a adesão como microempreendedor individual, não haverá exigências de licenças e alvarás e licenças municipais, exceto no caso de atividades de alto risco, conforme dispõe o art. 7º, da Lei Complementar nº 123/2006;

i) Contratação de empregados: O microempreendedor individual pode contratar funcionário, ressaltando que o limite é de apenas um empregado;

j) Acesso aos benefícios da previdência social: o microempreendedor individual tem garantido, o acesso a todos os benefícios previdenciários;

---

[99] Resolução nº 2.025 - Banco Central do Brasil: "Art. 1º Para abertura de conta de depósitos é obrigatória a completa identificação do depositante, mediante preenchimento de ficha-proposta contendo, no mínimo, as seguintes informações, que deverão ser mantidas atualizadas pela instituição financeira: b) pessoas jurídicas: razão social, atividade principal, forma e data de constituição, documentos, contendo as informações referidas na alínea anterior, que qualifiquem e autorizem os representantes, mandatários ou prepostos a movimentar a conta, número de inscrição no Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica - CNPJ e atos constitutivos, devidamente registrados, na forma da lei, na autoridade competente" (BRASIL. Banco Central do Brasil. **Resolução n° 2.025 de 24 de novembro de 1993.** Altera e consolida as normas relativas à abertura, manutenção e movimentação de contas de depósitos. Brasília/DF. Disponível em: https://www.bcb.gov.br/pre/normativos/res/1993/pdf/res_2025_v5_L.pdf. Acesso em: 18 jul. 2022).

[100] "É possível solicitar a inscrição como MEI e manter vínculo empregatício com carteira assinada? Sim. Não há impedimento de um empregado, com carteira assinada exercer atividade econômica como MEI nas horas vagas" (BRASIL. Ministério da Economia. **Empresas & Negócios. Perguntas frequentes**. Disponível em: https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/empreendedor/perguntas-frequentes. Acesso em: 20 jul. 2022).

k) Redução da alíquota da previdência social: o microempreendedor individual tem alíquota previdenciária reduzida;

l) Aquisição de bens com redução de impostos: o microempreendedor individual pode adquirir bens com alíquota de impostos reduzidas, como por exemplo na aquisição de veículos novos[101].

Não se pode perder de vista ainda a questão da inclusão social desse microempreendedor individual, considerando que ao se cadastrar no CNPJ ele fica visível ao olhar governamental facilitando o mapeamento das transações comerciais, além de possibilitar o alinhamento de outras políticas públicas a fim de promover melhorias.

Pelas razões expostas, pode-se verificar que o Instituto do MEI gera externalidades positivas, transcendendo seu papel individualizado quando observado em uma visão holística, neste sentido, comunga-se das considerações de Fernanda Mara de Oliveira Macedo Carneiro Pacobahyba:

> Contudo, aproximando-se mais dessa realidade, consegue-se enxergar que essa atuação empresarial, legalmente protegida, gera efeitos positivos para terceiros, que não tomaram parte na ação inicial, na medida em que, dentre outros aspectos, contribui para o fortalecimento do sistema econômico como um todo, que passa a se favorecer com a circulação de mercadorias ou com a prestação de serviços desses pequenos empresários. [102]

Neste sentido, pode-se visualizar a geração de efeitos positivos para terceiros quando confere segurança jurídica para as relações econômicas efetuadas com esses empresários, quando promove a geração de empregos, o que automaticamente gera reflexos no fortalecimento do mercado econômico local, gerando benefícios diretos e indiretos.

Pode-se ainda visualizar os aspectos positivos para os consumidores advindos da profissionalização e do direcionamento da atuação. A profissionalização garante uma melhoria na execução da atividade exercida pelo MEI, principalmente, tendo em vista o acesso aos canais de treinamento e orientação oferecidos pelos programas governamentais (Sebrae, por exemplo).

---

[101] Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018: "Art. 103. Durante a vigência da opção pelo Simei, não se aplicam ao MEI: §2º. O MEI terá isenção dos tributos referidos nos incisos I a V do art. 4º, observadas as disposições do art. 5º e, quanto à contribuição patronal previdenciária, o disposto no art. 105 (Lei Complementar nº 123, de 2006, art. 18-A, §3º, inciso VI e art. 18-C)" (BRASIL. Ministério da Economia. **Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018.** Dispõe sobre o regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte (Simples nacional). Brasília/DF. Disponível em: http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278. Acesso em: 18 mai. 2022).

[102] PACOBAHYBA. Fernanda M. de O. M. C. **O microempreendedor individual como expressão da extrafiscalidade no direito tributário nacional**. Orientadora: Profa. Dra. Maria Lírida Calou de Araújo e Mendonça. 2011. 104 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Fortaleza, Fortaleza, 2011. Disponível em: https://uol.unifor.br/oul/conteudosite/F1066343198/Dissertacao.pdf. Acesso em: 26 mai. 2022. p. 92.

Já o direcionamento da atividade tem relação com o fato de o MEI ser um agente com atuação predominantemente local, o que lhe proporciona condições de atuar dentro das necessidades daquela localidade, trazendo melhorias no oferecimento de produtos e serviços, o que agrega valor à estrutura daquela região, sem olvidar a exploração de atividades na seara virtual.

Assim, observa-se a consolidação de seu desiderato de promover a absorção de parcela de trabalhadores da informalidade e ainda gerar outros benefícios como o de influenciar positivamente o sistema econômico, inclusive com a geração de qualidade de vida, emprego e renda.

## 2.5 Externalidades negativas

Não obstante todas as externalidades positivas proporcionadas pelo MEI, faz-se importante analisar quais os outros reflexos que tem sido gerados a partir da implantação desta política pública, principalmente considerando o expressivo aumento no número de formalizações desta modalidade nos últimos anos.

Neste contexto, alguns fatores merecem ser melhor observados, tendo em vista seu potencial de gerar externalidade negativa, tanto do ponto de vista social como tributário.

Um desses fatores pode ser identificado como a migração de trabalhador com carteira assinada para formalização como MEI, a chamada pejotização. Este termo é usado para designar uma modalidade de fraude trabalhista, na qual o empregador contrata um empregado, ou seja, uma pessoa física transmutada numa pessoa jurídica, com o objetivo de sonegar os encargos decorrentes da relação empregatícia, e, por consequência, potencializar os lucros e resultados financeiros de sua empresa, em detrimento do prejuízo causado ao trabalhador[103].

Nesse sentido, ensina Antônio José de Oliveira Telles de Vasconcellos:

> A "pejotização" é comumente tratada, sobretudo pelos juristas do direito do trabalho, com o viés depreciativo da fraude, na medida em que esse fenômeno é visto como um desafogo dos encargos sociais e fiscais, bem como obrigações sociais próprias da relação de emprego, como horas extras, adicionais, normas convencionais de uma categoria[104].

[103] CAVALCANTE, G. N.; OLIVEIRA, E. R.; SANTOS, G. C.; GONÇALVES, R. R.; ARAÚJO, R. N. O impacto do Microempreendedor Individual (MEI) na arrecadação do Regime Geral da Previdência Social (RGPS). **RAGC**, v. 8, n. 37, p. 79-94/2020. p. 83.

[104] VASCONCELLOS, Antônio José de Oliveira Telles de. **Limites e critérios do Fisco na caracterização de fraude na pejotização**. Orientador: Paulo Cesar Conrado. 2020. 93 f. Dissertação (Mestrado) - Escola de Direito de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2020. Disponível em: https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/29728. Acesso em: 21 fev. 2022.

O empregador adota essa prática com o intuito de reduzir custos, porque ele deixa de pagar os encargos tributários, previdenciários e trabalhistas e quando o trabalhador constitui uma pessoa jurídica, normalmente ele faz através de MEI.

Ao celebrar com seu empregador um contrato simulado de prestação de serviços entre pessoas jurídicas, recebendo salários mediante a emissão e apresentação de notas fiscais, simulando uma relação comercial, certamente se mascara a verdadeira relação existente entre as partes, que seria em suma uma relação típica de emprego.

Não se afaste ainda, que a lei prevê uma série de requisitos para que haja a caracterização da relação de emprego, gerando o dever de registro na carteira de trabalho. Mauricio Godinho Delgado, ensina que são cinco os elementos ensejadores da relação de emprego:

> a) prestação de trabalho por pessoa física a um tomador qualquer; b) prestação efetuada com pessoalidade pelo trabalhador; c) também efetuada com não eventualidade; d) efetuada ainda sob subordinação ao tomador dos serviços; e) prestação de trabalho efetuada com onerosidade[105].

Ressalta-se que nessa linha de fraude, existem casos onde o empregador demite todos os seus funcionários passando a contratá-los como prestadores de serviço através de MEI ou outro tipo de pessoa jurídica, ficando ainda mais evidente a ilegalidade.

Paralelamente, observa-se que tal prática pode ter sido impulsionada a partir das modificações trazidas pela Reforma Trabalhista de 2017, visto que foram inseridas modificações legais neste sentido, como exemplo, cita-se a inserção, na CLT, do Art. 442-B, o qual dispõe: "A contratação do autônomo, cumpridas por este todas as formalidades legais, com ou sem exclusividade, de forma contínua ou não, afasta a qualidade de empregado prevista no art. 3º desta Consolidação".

Outro exemplo que pode ser citado é a alteração da Lei nº 6.019/1974, também no bojo da reforma trabalhista que inseriu o art. 4º-A, cujo conteúdo permite a terceirização[106] também da atividade fim (principal) da empresa:

---

[105] DELGADO, Mauricio Godinho. **Curso de direito do trabalho**. 16. ed. São Paulo: LTr, 2017. p. 337-338.

[106] Zéu Palmeira Sobrinho, citado por Diogo Santos, assim define a terceirização: "[…] a estratégia empresarial que consiste em uma empresa transferir para outra, e sob o risco desta, a atribuição, parcial ou integral, da produção de uma mercadoria ou a realização de um serviço, objetivando - isoladamente ou em conjunto - a especialização, a diminuição de custos, a descentralização da produção ou a substituição temporária de trabalhadores" (SANTOS, Diogo Palau Flores dos. **IDP - linha pesquisa acadêmica - terceirização de serviços pela administração pública**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014. p. 20).

> O art. 4º-A da Lei 6.019/1974 pode influenciar diretamente as discussões a respeito da pejotização, na medida em que a alteração normativa permitiu a terceirização da atividade principal, possibilitando a contratação de empresas para executar a atividade-fim da contratante. Ou seja, o que anteriormente era ilícito, tornou-se permitido pela nova legislação[107].

Os contratos de prestação de serviço realizados sob o manto da pejotização, encontra óbice na própria legislação trabalhista, especialmente no art. 9º, da CLT, o qual prescreve: "Serão nulos de pleno direito os atos praticados com o objetivo de desvirtuar, impedir ou fraudar a aplicação dos preceitos contidos na presente Consolidação".

É certo que a pejotização, escamoteada através do MEI, é um modelo que não favorece o empregado, já que para sua viabilidade, é necessário que o empregado renuncie aos seus direitos que estão garantidos na Constituição e em normas infraconstitucionais.

Não se deve distanciar que os direitos trabalhistas são pilares da dignidade da pessoa humana, sendo garantidores do mínimo existencial, e, portanto, são direitos irrenunciáveis.

Tratando da privação aos direitos trabalhistas, Gustavo Garcia, ensina que "o Direito do Trabalho tem como um de seus preceitos fundamentais o *princípio da irrenunciabilidade*, no sentido de que o empregado não pode dispor de seus direitos, os quais são assegurados por meio de normas cogentes e de ordem pública"[108].

A migração de trabalhadores com vínculo empregatício para as relações realizadas entre pessoas jurídicas, produz externalidades negativas e, nesse contexto, devem ser analisadas com muita cautela pela justiça especializada do trabalho[109], inibindo as contratações fraudulentas.

Por outro lado, observa-se dados de um relatório sobre o perfil do MEI, divulgado pelo Sebrae, envolvendo o período de 2013 a 2019, tal investigação mostrou um crescimento na

---

[107] REMEDIO, José Antônio; DONÁ, Selma. A pejotização do contrato de trabalho e a reforma trabalhista. **Revista de Direito do Trabalho e Meio Ambiente do Trabalho**, v. 4, n. 2, p. 61-79, 2018. p. 73.

[108] GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. **Curso de direito do trabalho**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016. p. 98.

[109] VÍNCULO DE EMPREGO. "PEJOTIZAÇÃO". CARACTERIZADA. A "pejotização" tem sido utilizada pela doutrina e pela jurisprudência para se referir à contratação de serviços exercidos por pessoas físicas, de modo subordinado, não eventual e oneroso, realizada por meio de pessoa jurídica, na tentativa de burlar eventuais relações de emprego, sendo nula de pleno direito, na forma do art. 9º da CLT, por violar direitos constitucionalmente assegurados (art. 7º, CF/88), bem como os princípios da dignidade da pessoa humana (art. 1º, III , CF/88) e da valorização social do trabalho (art. 170 e 193 , CF/88 ). No caso dos autos, restaram evidenciados os requisitos do vínculo de emprego, previstos nos artigos 2º e 3º da CLT. (TRT-4 - ROT: **0020259-41.2018.5.04.0101**, Data de Julgamento: 24/03/2020, 2ª Turma) BRASIL. Tribunal Regional do Trabalho da 4ª Região – TRT-4. **ROT: 0020259-41.2018.5.04.0101**. Recorrente: Alphaville Urbanismo S/A. Recorrido. Flávio Henrique Messa Rodrigues. Relator: Ministra Brigida Joaquina Charao Barcelos. Porto Alegre, 24 de março de 2020. Disponível em: https://trt-4.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/827775820/recurso-ordinario-trabalhista-rot-20259412018504010 1. Acesso em: 21 jul. 2022.

proporção dos formalizados proveniente do emprego formal[110]. De acordo com a pesquisa, em 2013, 41% (quarenta e um por cento) dos entrevistados tinham o emprego formal como ocupação anterior à formalização, em 2019, o percentual atingiu 51% (cinquenta e um por cento), ou seja, mais da metade dos microempreendedores informaram que tinham carteira assinada antes de se formalizarem. O período envolvendo a pandemia indica um quadro ainda mais acentuado dessa participação, o resultado da pesquisa, em 2022, revela que 57% (cinquenta e sete por cento) dos microempreendedores individuais ativos são oriundos do emprego formal (com carteira assinada)[111]. Este cenário sugere uma preocupação, tendo em vista que o público alvo para ser absorvido pela figura do MEI, são os trabalhadores da informalidade.

Nota-se, pelos dados da pesquisa, uma queda na proporção dos trabalhadores provindos da informalidade. Aqueles que informaram ter ocupação anterior como empreendedores informais (público alvo do MEI), somavam, no ano de 2013, 31% (trinta e um por cento) dos formalizados, ao passo que em 2019, essa proporção caiu para 21% (vinte e um por cento). Em 2022, a composição dos formalizados ativos, provindos do mercado informal, atingiu o percentual de 13% (treze por cento)[112], revelando que o instituto MEI está absorvendo cada vez menos o público para o qual foi criado.

Destaca-se ainda dados da análise descritiva das políticas públicas de inclusão previdenciária dos trabalhadores autônomos (entre as quais está o MEI), realizada pelos pesquisadores do Ipea: Graziela Ansiliero, Rogério Nagamine Costanzi e Alexandre Zioli Fernandes. O estudo com base nos registros do Regine Geral de Previdência Social - RGPS revela o seguinte quadro:

> Nesse sentido, convém destacar a dinâmica recente observada entre contribuintes do RGPS, na qual o MEI se diferencia significativamente das demais categorias e subcategorias de segurados ativos. Se até 2014 a análise da quantidade média anual de contribuintes revelava relativa estabilidade e, na maior parte dos casos, expansão do volume de contribuintes, desde 2015 há reversão dessa tendência para todos os grupos, com exceção do MEI (gráfico 11). Notadamente entre 2015 e 2017, enquanto

[110] "Os resultados apresentados na pesquisa possuem uma margem de erro de 1% para os resultados nacionais e 5% para os resultados estaduais, considerando um intervalo de confiança de 95%. Para corrigir distorções do tamanho da amostra em relação ao universo a base de dados foi ponderada de acordo com a participação de cada UF no total de MEI do Brasil" (BRASIL. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. **Relatório especial - MEI 10 anos**. Brasília/DF, 2019. Disponível em: https://datasebrae.com.br/perfil-do-microempreendedor-individual/. Acesso em: 20 jul. 2022).

[111] BRASIL. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. **Relatório perfil do MEI 2022**. 5ª ed. Brasília/DF, 2022. Disponível em: https://datasebrae.com.br/wp-content/uploads/2022/08/relatorio_perfil_mei_2022_v15.pdf. Acesso em: 10 ago. 2022.

[112] BRASIL. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. **Relatório perfil do MEI 2022**. 5. ed. Brasília/DF, 2022. Disponível em: https://datasebrae.com.br/wp-content/uploads/2022/08/relatorio_perfil_mei_2022_v15.pdf. Acesso em: 10 ago. 2022.

> as demais categorias experimentaram uma redução na quantidade média anual de contribuintes, o grupo dos MEIs segue em crescimento. Os microdados empregados neste estudo estão limitados a dezembro de 2014, o que impede a melhor compreensão desse resultado, mas é plausível que esteja ocorrendo (e possivelmente aumentando) a migração oriunda de outras categorias, seja em razão da perda de vínculos formais (caso de empregados e empregados domésticos dispensados) e/ou de queda no rendimento real médio (caso de outros contribuintes recolhendo em planos menos econômicos). Mas há ainda a hipótese de substituição de trabalhadores em postos de trabalho formais por pessoas jurídicas prestadoras de serviços, hipótese a ser testada em estudos futuros.[113]

Neste contexto, paralelamente, outra externalidade negativa pode ser identificada quando o Instituto MEI é observado pelo ponto de vista da Previdência Social. Nota-se que há uma redução do valor da Contribuição Previdenciária, tanto naquela recolhida pelo empregado, como no recolhimento do empregador, por consequência, reduzindo a arrecadação ao RGPS, visto que, como MEI, o segurado irá contribuir com valores reduzidos.

Faz-se pertinente, neste quadro, inserir as considerações de Marciano Buffon acerca dos cuidados que devem ensejar a aplicação de benefícios e incentivos fiscais:

> Todavia esses benefícios fiscais não podem acarretar uma quebra total do princípio da capacidade contributiva, bem como desconsiderar esse princípio, pois isso significa uma discriminação injustificada e uma inaceitável exclusão do dever fundamental de pagar impostos [dever de solidariedade][114].

No Brasil, a previdência social, é organizada em forma de Regime Geral, com natureza de filiação obrigatória e caráter contributivo, devendo ser observados, ainda, os critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial. Já a emenda constitucional nº 103, de 12 de novembro de 2019, inseriu nova redação ao §12, no art. 201, o qual traz o seguinte mandamento:

> §12. Lei instituirá sistema especial de inclusão previdenciária, com alíquotas diferenciadas, para atender aos trabalhadores de baixa renda, inclusive os que se encontram em situação de informalidade, e àqueles sem renda própria que se dediquem exclusivamente ao trabalho doméstico no âmbito de sua residência, desde que pertencentes a famílias de baixa renda.

A partir dos mencionados excertos constitucionais, destaca-se dois pontos, o primeiro, relacionado ao equilíbrio financeiro e atuarial e o segundo, sobre o sistema de inclusão, com

---

[113] ANSILIERO, Graziela; COSTANZI, Rogério Nagamine; FERNANDES, Alexandre Zioli. **Análise descritiva das políticas públicas de inclusão previdenciária dos trabalhadores autônomos: o plano simplificado de previdência social e o microempreendedor individual**. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/200413_td_2546_web.pdf. Acesso em: 23 jun. 2022. p. 41.

[114] BUFFON, Marciano. A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais. **Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia. v. 38 - n. 2:** 555-579, 2010. p. 562.

alíquotas diferenciadas, para trabalhadores de baixa renda, dentre os quais se incluem os trabalhadores que se encontrem em situação de informalidade.

A partir destas colocações, verifica-se que a Constituição é clara tanto em relação ao cuidado com a sustentabilidade do sistema previdenciário brasileiro, quanto em relação a atender de forma diferenciada a quem realmente esteja na esfera de necessidade (baixa renda), estando em sintonia também com os objetivos fundamentais, conforme prescreve o inciso III, do art. 3º, da Constituição Federal - "erradicar a pobreza e a marginalização e reduzir as desigualdades sociais e regionais".

Neste contexto, pode-se observar que em relação ao MEI há, pelo menos, algum descompasso em relação ao alinhamento traçado acima, conforme já indicavam os apontamentos extraídos do estudo realizado por Rogério Nagamine Costanzi, em 2018. Trata-se da Nota Técnica nº I, contida na Carta Conjuntura, nº 38, de acordo com a nota há questões relevantes a serem observadas, como as mencionadas a seguir:

> Obviamente, o MEI envolve um elevado desequilíbrio do ponto de vista atuarial e financeiro para o RGPS. A contribuição quase simbólica de apenas 5% do salário mínimo certamente é insuficiente para garantir, do ponto de vista atuarial, o financiamento das despesas com benefícios previdenciários que serão geradas. Em termos nominais, um ano de pagamento de benefícios para o MEI (13 salários mínimos) exigiria quase 22 anos de contribuição (21,7 anos de contribuição de 60% do salário mínimo). Mesmo capitalizando as contribuições ou trazendo os fluxos de contribuições e pagamentos de benefícios para valor presente, claramente o MEI é fortemente subsidiado e se aproxima de um esquema não contributivo. Tal caraterística implica que o MEI irá gerar um relevante desequilíbrio fiscal (atuarial e financeiro) no âmbito do RGPS nas próximas décadas[115].

De fato, o valor recolhido mensalmente, embutido no DAS[116], equivalente ao valor de 5% (cinco por cento) do salário mínimo para o MEI, frente aos 20% (vinte por cento) de contribuição previdenciária, sobre o salário de contribuição, estabelecidos para o contribuinte individual, parece bastante ínfimo, em razão da contrapartida ao qual faz jus os optantes desta modalidade, como por exemplo: os benefícios ao próprio segurado (aposentadoria por idade, auxílio doença, salário maternidade) e para seus familiares (pensão por morte e auxílio reclusão).

Diante disso, é relevante a observação citada acima de que para arcar com apenas um ano de qualquer dos benefícios mencionados, ou seja, 13 salários mínimos, seriam necessários mais de vinte anos de recolhimento do contribuinte MEI, essa constatação sugere um impacto

---

[115] COSTANZI, R. N. Os desequilíbrios financeiros do microempreendedor individual (MEI). **Carta de Conjuntura,** n. 38, p. 1-23, 2018. Disponível em: https://bit.ly/30rYB9P. Acesso em: 11 fev. 2022. p. 7.
[116] DAS – Documento de Arrecadação do Simples Nacional.

relevante e desproporcional nos cofres da previdência, principalmente, tendo em vista o crescimento do número de formalizações na qualidade de microempreendedores individuais, conforme demonstrado nos tópicos anteriores.

Em relação aos reflexos para o contribuinte MEI, do ponto de vista previdenciário, é importante observar, no tocante a aposentadoria, que havendo apenas o recolhimento de 5% (cinco por cento) sobre o salário mínimo, como determina a legislação, referente à contribuição previdenciária, o segurado terá direito apenas à aposentadoria por idade, que será devida no valor de um salário mínimo nacional, atualmente, no valor de R$ 1.212,00 (um mil duzentos e doze reais).

Na modalidade em comento, considerando a regra geral, caso o segurado tenha ingressado no Regime Geral de Previdência antes da reforma da previdência (2019), ele terá que acumular, se for homem, 65 anos de idade e, no mínimo, 15 anos de contribuição, caso seja mulher, deverá ser 62 anos de idade e, pelo menos,15 anos de contribuição, para ter direito ao benefício.

Paralelamente, caso o segurado tenha ingressado no regime após a reforma previdenciária, muda a regra para os homens que deverão ter, pelo menos, 20 anos de contribuição, mantendo-se as demais condições mencionadas, conforme dispõe o art. 51, do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999.

Vale ressaltar, que não é computado, para fins de aposentadoria por tempo de contribuição[117], o período em que o segurado permanece na categoria MEI, caso não haja a complementação do recolhimento[118]. Neste caso, a complementação mencionada é mensal e consiste no recolhimento adicional de 15% (quinze por cento) sobre o salário mínimo, a título de contribuição previdenciária, para fins de totalizar a contribuição básica, estabelecida para o contribuinte individual, que é de 20% (vinte por cento).

Somente com a adoção deste procedimento haverá a contagem do tempo para fins de aposentadoria por tempo de contribuição. Observa-se que esta possibilidade tem papel relevante, tendo em vista que abre a possibilidade para o trabalhador optar por outras

[117] "§2º. O segurado, inclusive aquele com deficiência, que tenha contribuído na forma do caput e do §1º e pretenda contar o tempo de contribuição correspondente para fins de obtenção de aposentadoria por tempo de contribuição ou de contagem recíproca do tempo de contribuição deverá complementar a contribuição mensal" (Decreto nº 3.048, de 06/05/1999. Art. 199-A).

[118] "§3º. A complementação de que trata o §2º será feita por meio do recolhimento da diferença entre o percentual pago e o de vinte por cento sobre o valor correspondente ao limite mínimo mensal do salário de contribuição em vigor na competência a ser complementada, acrescido dos juros moratórios de que trata o §3º do art. 5º da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996".

modalidades de aposentadoria, o que poderá gerar um valor maior de benefício, dependendo do caso.

Frisa-se o papel relevante desta alternativa de complementação, principalmente, em razão do alto percentual de formalizados provenientes do trabalho formal (57% do total), ou seja, estes trabalhadores já possuem tempo de contribuição na qualidade de segurado empregado. Nesta condição, somente efetuando a complementação o trabalhador poderá somar o tempo de contribuição como segurado empregado (CLT) com o tempo na categoria de MEI, para fins de cálculo do valor do benefício previdenciário. Caso ele não efetue a complementação, que não é obrigatória, a única opção oferecida pela legislação é a aposentadoria por idade e no valor de um salário mínimo.

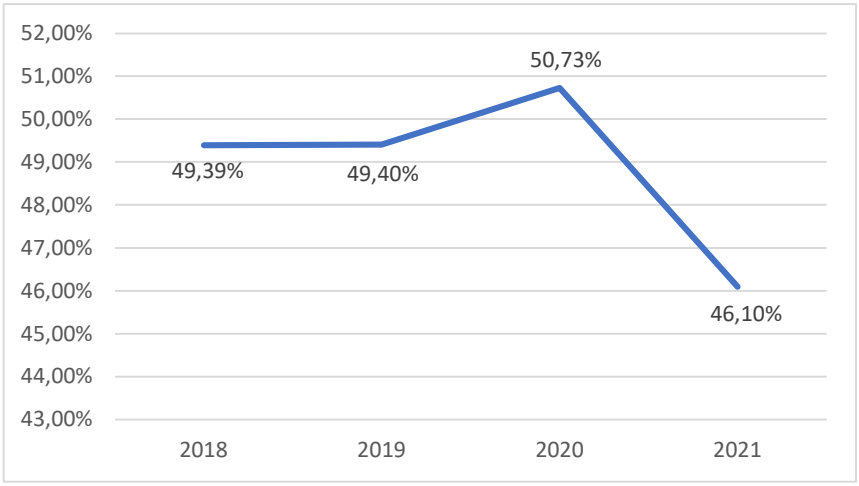
Como pode ser observado pelas considerações trazidas neste trabalho, os pontos de atenção em relação ao Instituto do MEI merecem uma ampla revisão em razão das externalidades que tem gerado, como por exemplo a migração de trabalhadores com carteira assinada, e aquelas externalidades que ainda serão geradas, na medida em que estes segurados passarem a integrar definitivamente a condição de beneficiários da Previdência Social.

### 2.5.1 Panorama da inadimplência

O Microempreendedor individual apresenta percentuais de inadimplência significativos, principalmente tendo em vista o baixo valor fixo devido mensalmente. Tal importância corresponde a cinco por cento do salário mínimo, acrescido do valor fixo de cinco reais, caso a atividade desenvolvida seja de prestação de serviços, e caso a atividade seja de comércio, o valor acrescido à contribuição mensal é de um real, totalizando, com base do salário mínimo vigente em 2022, o valor máximo de R$ 66,60 (sessenta e seis reais e sessenta centavos), para um MEI que exerça as atividades de prestação de serviços e comércio de forma cumulada. Para o MEI constituído na forma de MEI caminhoneiro, cujo valor fixo mensal referente à contribuição previdenciária é de 12% do salário mínimo, por ser uma modalidade inserida no ano de 2022, portanto, o ano corrente, ainda não há dados específicos sobre a inadimplência dessa modalidade.

Observa-se a partir das estatísticas mensais de inadimplência mantidas pelo Simples Nacional, no período de 2018 a 2021, o seguinte cenário:

Gráfico 3 – Média de inadimplência do MEI – 2018 a 2021




Fonte: Elaboração própria, com base de dados do Portal do Simples Nacional [119].

A média foi obtida a partir da série histórica disponibilizada no portal do Simples Nacional, o qual registra o volume de pagamento mensal de guias DAS, em relação à quantidade de optantes pelo SIMEI.

Observa-se no gráfico apresentado uma variação no percentual de inadimplência, nos últimos quatro anos, girando em torno dos cinquenta por cento, não obstante a indicação de uma redução da inadimplência de 2020 para 2021.

A condição de inadimplente para o MEI é deveras prejudicial, tendo em vista que deixa de ter direito à totalidade de cobertura dos benefícios previdenciários[120], deste modo, retira-lhe um importante componente de proteção.

Esclarece-se, neste sentido, que a Lei nº 8.213/1991, que trata dos planos de benefícios da Previdência Social estabelece prazos de carência para que o contribuinte tenha direito a alguns benefícios previdenciários, exceto o previsto no art. 26: "Independe de carência a concessão das seguintes prestações: I - pensão por morte, salário-família e auxílio-acidente". Assim, ele deverá incialmente recolher um número determinado de meses para ser inserido

[119] BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal do Brasil. **Simples Nacional: Estatísticas**. Brasília/DF, 2022. Disponível em: http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/Arrecadacao/EstatisticasArrecadacao.aspx. Acesso em: 6 fev. 2022.

[120] "No caso do MEI estar inadimplente com os pagamentos (DAS), qual é o prejuízo ou penalidade que o MEI terá junto ao INSS/Previdência Social? São dois grandes prejuízos para o trabalhador: Primeiro, não terá esse tempo inadimplente contado para nenhum benefício da previdência social. Segundo, caso necessite de algum benefício não programado, como auxílio doença, pensão por morte ou salário maternidade, por exemplo, poderá não ter direito a esses. Além disso, quando for recolher as contribuições atrasadas, terá que calcular os valores acrescidos de multa e juros" (BRASIL. Ministério da Economia. **Empresas & Negócios. Perguntas Frequentes**. Disponível em: https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/empreendedor/perguntas-frequentes. Acesso em: 20 jul. 2022).

como titular do direito, ocorre que o início da contagem do prazo se dá a partir do primeiro pagamento em dia, conforme o disposto no art. 27, da Lei nº 8.213/1991:

> Art. 27. Para cômputo do período de carência, serão consideradas as contribuições: [...] II - realizadas a *contar da data de efetivo pagamento da primeira contribuição sem atraso*, não sendo consideradas para este fim as contribuições recolhidas com atraso referentes a competências anteriores, no caso dos segurados contribuinte individual, especial e facultativo, referidos, respectivamente, nos incisos V e VII do art. 11 e no art. 13 (grifo nosso).

Neste sentido, caso o contribuinte não efetue em dia o pagamento, o prazo não se inicia e se houver situação de infortúnio com incapacidade para o trabalho não terá direito ao benefício.

Pesquisa quantitativa sobre o perfil do MEI realizada pelo Sebrae, divulgada em 2019, revelou que 54% dos microempreendedores não sabiam a consequência do não pagamento do boleto mensal[121].

Em outro giro, observa-se que o governo federal tomou medidas nos últimos anos que de forma inédita impactaram a realidade de muitos microempreendedores inadimplentes.

Destaca-se a medida em relação à possibilidade de inscrição dos débitos dos microempreendedores em Dívida Ativa de União. A iniciativa foi no sentido de dar um prazo, que inicialmente foi até 31 de agosto de 2021, para que os inadimplentes buscassem voluntariamente a regularização dos débitos já declarados. Posteriormente, houve a prorrogações de prazo para 30 de setembro do mesmo ano. Concretizando-se após este prazo a inscrição de diversos microempreendedores que não buscaram a regularização até então.

A propósito, na lição de Regina Helena Costa, "a inscrição em dívida ativa visa à constituição de título executivo destinado à cobrança judicial de créditos, a chamada Certidão de Dívida Ativa"[122]. O Código Tributário Nacional, que em seu art. 201 e seguintes tratam do assunto, assim dispõe sobre a caracterização da dívida ativa:

> Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrita na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

---

[121] BRASIL. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. **Pesquisa Perfil do MEI**. Brasília/DF. Disponível em: https://datasebrae.com.br/perfil-do-microempreendedor-individual/#relatorios. Acesso em: 19 jun. 2022.

[122] COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 626.

Nota-se que no caso da cobrança do MEI há uma segregação do valor devido, considerando que cada ente titular do crédito tributário terá a incumbência da sua cobrança, deste modo, os débitos relativos ao ICMS e ao ISS, são enviados aos seus respectivos entes públicos titulares, quais sejam, o Estado, a Distrito Federal e o Município.

Neste caso, a inscrição em dívida ativa da união compreende apenas a contribuição previdenciária, e implica um aumento significativo do montante devido, tendo em vista que ao valor da dívida original, que já inclui juros e multa, são incluídos encargos, o que representa um aumento em torno de 20% no valor da dívida.

Acredita-se que a medida de inclusão de débitos do MEI em dívida ativa é de certo modo inédita, atribuindo-se tal fato à crença de envolver débitos, em grande parte, de pequeno valor, somada aos altos custos de cobrança deste mecanismo para o Estado.

Neste sentido, confira-se a lição de Leandro Paulsen:

> A inscrição e a cobrança de débitos de pequeno valor revelam-se, por vezes, desinteressantes e antieconômicas para a Fazenda Pública. Como os recursos financeiros e de pessoal são escassos, melhor atende aos princípios da economicidade e da eficiência concentrá-los na inscrição e cobrança de dívidas mais elevadas. Daí a existência de previsões legais estabelecendo limites mínimos para inscrição e execução e determinando o arquivamento das execuções de pequeno valor já existentes até que surjam outros débitos ou que seus acréscimos justifiquem sua retomada. Aliás, há normas determinando que sequer sejam lançados valores diminutos. Com a inscrição em dívida ativa da União, suas autarquias e fundações, passa a ser devido o encargo legal de que trata o DL n. 1.025/69, de 10% antes de ajuizada a execução fiscal e de 20% após o ajuizamento[123].

De todo modo, verifica-se uma cobrança mais severa por parte do fisco. Todavia, de acordo com informações divulgadas pela Agência Brasil, com base em estimativas da Receita Federal, havia 4,4 milhões de microempreendedores individuais, em 2021, com parcelas em atraso, totalizando em torno de R$ 5,5 bilhões de dívida com o fisco. Ainda de acordo com a mesma fonte de dados, as inscrições em dívida ativa abrangeriam apenas uma parte desse montante, tendo em vista que somente os débitos superiores a um mil reais seriam inscritos, o que envolveria um débito total de 4,5 bilhões, relativos a 1,8 milhão de Microempreendedores Individuais[124].

Este panorama da inadimplência releva uma posição preocupante de endividamento e fragilização da condição de MEI, pois o fato de haver insuficiência de recursos para manter-se

---

[123] PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 795.
[124] MÁXIMO, Wellton. **Receita adia para 30 de setembro prazo de regularização do MEI**. Notícias. Agência Brasil. Brasília/DF, 2021. Disponível: https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2021-08/receita-adia-para-30-de-setembro-prazo-de-regularizacao-do-mei. Acesso em: 12 jun. 2022.

adimplente com o valor normal da contribuição mensal, indica que será ainda mais escassa a situação de recursos para adimplir a parcela atual somada a um possível parcelamento de débitos junto ao fisco.

### 2.5.2 O patrimônio pessoal e a responsabilidade ilimitada

O Microempreendedor Individual é uma modalidade de microempresa, conforme o disposto no §3º, do art. 18-E, da Lei Complementar nº 123/2006.

Todavia, faz-se importante frisar que o Microempreendedor Individual, embora tenha sua formalização identificada por meio de um CNPJ, não é uma pessoa jurídica nos termos da lei brasileira, apenas uma modalidade de microempresa.

Para fins de elucidar os termos utilizados, é relevante destacar a distinção existente entre a empresa e a pessoa jurídica.

Esclarecendo o conceito de empresa, ensina Fábio Ulhôa Coelho:

> A empresa é uma criação humana, resultado da evolução instrumental e conceitual da sociedade que a constituiu como meio otimizado para a constituição de resultados visados para o trabalho humano. Partindo da ideia de empreender (imprehendere), a empresa é a busca do estabelecimento das melhores condições para a realização de uma atividade negocial. Não demanda pluralidade de esforços, nem trabalho empregado, mas esforços negociais organizados, razão pela qual se aceita a figura do empresário individual, distinguindo-se do mero trabalho autônomo. Essencialmente, a empresa é uma organização de iniciativas otimizadas, de procedimentos, de fórmulas que, segundo a lógica de seu titular (empresário ou sociedade empresária), permitirão a realização de suas metas econômicas[125].

Acrescenta ainda, o mesmo autor, que é necessária a compreensão de que a empresa "como um ente autônomo, que não se confunde (1) com sua base patrimonial (aspecto estático da empresa), [...] nem se confunde (2) com o seu titular, que será o empresário ou a sociedade empresária"[126].

Neste contexto, pode-se identificar a empresa como a atividade organizada exercida com a finalidade de obtenção de resultados ou lucro, que é conduzida pelo empresário, conforme estabelece o art. 966, do Código Civil de 2002: "Considera-se empresário quem exerce profissionalmente atividade econômica organizada para a produção ou a circulação de bens ou de serviços". Assim, o empresário poderá ser uma pessoa física ou uma pessoa jurídica.

Nesta linha, Marion Tomazette afirma que:

---

[125] COELHO, Fábio Ulhôa. **Tratado de direito comercial - Volume 1**. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 84-86.
[126] COELHO, Fábio Ulhôa. **Tratado de direito comercial - Volume 1**. São Paulo: Saraiva, 2015. p. 84-86.

> O empresário individual é a pessoa física que exerce a empresa em seu próprio nome, assumindo todo o risco da atividade. É a própria pessoa física que será o titular da atividade. Ainda que lhe seja atribuído um CNPJ próprio, distinto do seu CPF, não há distinção entre a pessoa física em si e o empresário individual[127].

Edilson Enedino das Chagas, na mesma toada, assevera que:

> [...] o empresário (individual) não é pessoa jurídica. E a inscrição não lhe atribuirá a qualidade de pessoa jurídica. Essa inscrição não cria nenhuma figura jurídica distinta da pessoa natural do empresário. É que, para a ordem jurídica vigente, pessoa jurídica é um ente que se comporta perante o direito como se fosse uma pessoa natural; daí se lhe reconhecer personalidade jurídica. Ora, o comerciante individual é uma só pessoa tanto em família como na frente de seus negócios. Quem age é ele, e não um ente por ele, sujeito de direitos ou obrigações diversas[128].

Cumprindo a tarefa de esclarecer o termo empresa para se localizar a figura do microempreendedor individual, passa-se a tecer considerações sobre a pessoa jurídica e seus aspectos pertinentes ao desenvolvimento deste trabalho.

Entende-se como pessoa jurídica o ente formado a partir da vontade humana, dotado de personalidade jurídica própria, com a finalidade de obter fins específicos. Neste sentido, colhe-se a seguinte lição de Carlos Roberto Gonçalves:

> Consiste num conjunto de pessoas ou de bens, dotado de personalidade jurídica própria e constituído na forma da lei, para a consecução de fins comuns. Pode-se afirmar, pois, que *pessoas jurídicas são entidades a que a lei confere personalidade, capacitando-as a serem sujeitos de direitos e obrigações*. A sua principal característica é a de que atuam na vida jurídica com personalidade diversa da dos indivíduos que as compõem (CC, art. 50, *a contrário sensu,* e art. 1.024)[129].

Ressalta-se, no tocante à pessoa jurídica ser "um conjunto de pessoas", que houve uma importante alteração neste formato, tendo em vista que a ordem jurídica passou a admitir sua formação a partir de uma única pessoa.

Considerando as palavras do doutrinador citado, a pessoa jurídica é um ente distinto da figura de seus instituidores, possuindo personalidade jurídica própria, isto é, constitui-se um sujeito de direitos e obrigações na ordem civil que responde por si só. Neste ínterim, observa-se que há uma importante separação patrimonial entre o indivíduo (pessoa física) e a pessoa jurídica.

---

[127] TOMAZETTE, Marlon. **Teoria geral e direito societário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 1.914.
[128] CHAGAS, Edilson Enedino das. **Direito empresarial**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2021. p. 179.
[129] GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil - parte geral**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

Nesta mesma linha, insere-se as alterações promovidas pela Lei 13.874, de 20 de setembro de 2019, cujo conteúdo Institui a Declaração de Direitos de Liberdade Econômica. Este documento legal inclui no Código Civil brasileiro de 2002 o art. 49-A, bem como seu parágrafo único, *in verbis*:

> Art. 49-A. A pessoa jurídica não se confunde com os seus sócios, associados, instituidores ou administradores. Parágrafo único. A autonomia patrimonial das pessoas jurídicas é um instrumento lícito de alocação e segregação de riscos, estabelecido pela lei com a finalidade de estimular empreendimentos, para a geração de empregos, tributo, renda e inovação em benefício de todos.

Destaca-se que a autonomia patrimonial da pessoa jurídica desenvolve um papel importante no sentido de propiciar a concretização da liberdade de iniciativa, uma vez que é por meio dela que o patrimônio pessoal da pessoa física, via de regra, fica protegido dos riscos inerentes à exploração de uma atividade econômica, obviamente considerando a adoção pela pessoa jurídica de formas de sociedade que possuem responsabilidade limitada.

Importante observar que o Microempreendedor Individual, por não ser uma pessoa jurídica, conforme delineado anteriormente, não possui a separação patrimonial, deste modo, responde de forma ilimitada pelas obrigações assumidas na qualidade de MEI.

Neste sentido, acrescenta-se o excerto do REsp nº 1.682.989/RS, de Relatoria do Ministro Herman Benjamin, citado por Marion Tomazette:

> Reitere-se que, não havendo uma pessoa jurídica na atuação do empresário individual, o patrimônio é um só e responde por todas as obrigações decorrentes da sua atuação. Assim, "o empresário individual responde pela dívida da firma, sem necessidade de instauração do procedimento de desconsideração da personalidade jurídica (art. 50 do CC/2002 e arts. 133 e 137 do CPC/2015), por ausência de separação patrimonial que justifique esse rito"[130].

Pelo exposto, pode-se constatar que existe a necessidade de compreensão por parte do titular do CNPJ de seus direitos e responsabilidades para fins de se evitar fragilidades, tendo em vista o risco natural decorrente do exercício de uma atividade econômica.

Neste contexto, para compor um melhor entendimento sobre a realidade na qual o MEI está envolvido, insere-se uma importante constatação tida a partir da pesquisa realizada pelo Sebrae sobre o nível de escolaridade do público formalizado, confira-se:

> Ao se observar a evolução dessa variável percebe-se um movimento interessante. No período de 2011 a 2019, cai a participação do nível intermediário de escolaridade

[130] TOMAZETTE, Marlon. **Teoria geral e direito societário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 1.914.

> (ensino médio ou técnico completo), que foi de 47% para 39%, assim como dos níveis baixos de escolaridade que foram de 36% para 30%. Em compensação de 2011 a 2017, a proporção de microempreendedores individuais com ensino superior incompleto ou mais saiu de 17% para 31%, um aumento de 14 pontos percentuais[131].

Pelos dados da pesquisa, verifica-se que houve uma redução na proporção de microempreendedores individuais com níveis de escolaridade mais baixos, ao passo que houve um crescimento no número de formalizados com ensino superior completo, assim, observa-se que de 2011 a 2017, a evolução atingiu 14 pontos percentuais.

Este panorama indica que o instituto MEI tem atraído pessoas com mais qualificação acadêmica, podendo-se levar ao entendimento de que também as formalidades e responsabilidades atribuídas à essa figura jurídica possam ser melhor administradas pelos seus titulares, tendo em vista seu mais elevado grau de escolaridade. Sem olvidar o fato de que este panorama pode indicar um distanciamento do verdadeiro público que a figura do MEI deveria atender.

Outros pontos que se observam, a partir de dados da pesquisa, são os motivos que levaram essas pessoas à formalização. A pesquisa do Sebrae revela que apenas 25% alegaram como motivo para a formalização os benefícios do INSS, ao passo que somando-se os outros motivos alegados tem-se um quadro de 62% dos entrevistados. Estes informaram motivos relacionados ao negócio em si, tais como: "ter uma empresa formal (24%); a possibilidade de emitir nota fiscal (13%); possibilidade de fazer compras mais baratas e melhores (9%)"; outros motivos relacionados ao negócio (16%)[132].

A partir dos dados apresentados pode-se supor que a maioria optou pela modalidade MEI pelas facilidades encontradas neste modelo de formalização, tais como: desburocratização, custo zero de abertura e baixo de manutenção, entre outros, tendo em vista que outras modalidades de empresas já existentes também garantem os benefícios apontados como motivos para a formalização. O ponto de diferenciação é justamente a rotina custosa e burocratizada para se obter a formalização e a manutenção do CNPJ em outras categorias de empresa.

---

[131] BRASIL. **Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. Relatório especial: MEI 10 anos**. Disponível em: https://datasebrae.com.br/perfil-do-microempreendedor-individual/#:~:text=Em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20a%20renda%20familiar,Sebrae%2C%202019. Acesso em: 17 jul. 2022. p. 43.

[132] BRASIL. **Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. Relatório especial: MEI 10 anos**. Disponível em: https://datasebrae.com.br/perfil-do-microempreendedor-individual/#:~:text=Em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20a%20renda%20familiar,Sebrae%2C%202019. Acesso em: 17 jul. 2022. p. 75.

Não obstante as facilidades e o favorecimento concedidos pela legislação para o MEI, ressalta-se que este tipo de formalização da atividade econômica não põe a salvo o patrimônio da pessoa física titular do negócio, o que requer uma atenção especial por parte de seus titulares a fim de se evitar fragilidades que comprometam de forma crítica sua subsistência.

Recentemente importante alteração na legislação trouxe uma nova modalidade de empresa e uma série de simplificações para a constituição de pequenas empresas, o que pode ser considerada uma opção mais vantajosa para os empresários que se formalizaram visando apenas as vantagens do negócio formal em si, excluindo-se as questões de benefícios previdenciários atributos de destaque da figura do MEI.

Vale ainda observar que para o empresário individual, antes da alteração mencionada, as possibilidades de formalização da atividade eram como MEI ou como Microempresa - ME, ambas com responsabilidade ilimitada, ou seja, sem separação patrimonial entre a pessoa física titular do negócio e a empresa. Havia ainda, até pouco tempo, uma opção para aqueles empresários que desejavam a separação patrimonial denominada EIRELI - Empresa Individual de Responsabilidade Limitada[133].

A EIRELI trazia uma exigência que impedia o acesso de empreendedores com baixos recursos para investimento, tendo em vista que para sua constituição era necessário que o capital social fosse composto pelo valor de, no mínimo, cem salário mínimos e isso deveria ser totalmente integralizado e comprovado no momento de sua constituição. O valor mencionado era alto para muitos microempresários o que os lançava para opções menos seguras. Porém, essa modalidade de empresa sofreu profundas alterações a partir de 2019 até ser definitivamente transformada, em 2021[134].

---

[133] "A Lei n. 12.441/2011 criou o instituto da Empresa Individual de Responsabilidade Limitada (Eireli) no art. 980-A do Código Civil de 2002. A Eireli foi revogada. A Eireli constituía um novo tipo empresarial, ao lado do empresário individual e da sociedade empresária. Ressalte-se que a Eireli não era uma espécie societária. Para a Eireli ser constituída ela precisaria de um titular, que pode ser Pessoa Física ou Pessoa Jurídica, por falta de proibição legal. Outra questão importante era que para a constituição da Eireli seria necessária a integralização do capital social, que deveria ser de pelo menos 100 salários mínimos" (VIDO, Elisabete. **Curso de direito empresarial**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 60-61).

[134] "Entretanto, o elemento mais importante sobre esse instituto foi a inovação trazida pelo art. 41 da Lei n. 14.195/2021, que assim determina: 'As empresas individuais de responsabilidade limitada existentes na data da entrada em vigor desta Lei serão transformadas em sociedades limitadas unipessoais independentemente de qualquer alteração em seu ato constitutivo', e em seu parágrafo único encontra-se que: 'Ato do Drei disciplinará a transformação referida neste artigo'. Dessa forma, as Eirelis deixarão de existir e passarão a funcionar como sociedade unipessoal limitada, contudo, o art. 44, VI, do CC, que criava a personalidade jurídica para a Eireli, e o próprio art. 980-A do CC, que regula a Eireli, foram mantidos, ou seja, não houve revogação expressa da Eireli, o que seria correto" (VIDO, Elisabete. **Curso de direito empresarial**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 62).

A mudança recente foi inserida no ordenamento jurídico pela Lei nº 13.874, de 20 de setembro de 2019 ou Lei de Liberdade Econômica, como ficou conhecida. Por meio dessa iniciativa legal foi criada a figura da sociedade limitada unipessoal.

O documento legal em apreço promoveu importantes alterações no Código Civil brasileiro, dentre as quais destaca-se a promovida no Capítulo IV que trata da Sociedade Limitada, com a inserção do parágrafo primeiro no art. 1.052, no seguinte teor: "§1º. A sociedade limitada pode ser constituída por 1 (uma) ou mais pessoas". A partir de então esta opção passou a compor uma opção mais segura para os empreendedores em carreira solo:

> Sociedade limitada é aquela cujos sócios têm responsabilidade restrita ao valor de suas quotas, mas todos respondem solidariamente pela integralização do capital social (CC, art. 1.052, caput). Tradicionalmente, as sociedades limitadas foram compostas por no mínimo dois sócios. Entretanto, por força das alterações promovidas pela Lei da Liberdade Econômica (Lei n. 13.874/2019) ao art. 1.052 do Código Civil, foi a este acrescentado o § 1º, o qual prevê a possibilidade de a sociedade limitada poder ser constituída por apenas uma pessoa [o que o legislador intitula como sociedade unipessoal, conforme redação do §2º do art. 1.052][135].

Como pode ser observado pela exposição acima mencionada, a sociedade unipessoal pode ser considerada uma opção mais segura para os empreendedores que desejam se lançar na exploração de uma atividade econômica, porém desejam proteger o patrimônio pessoal, tendo em vista os naturais riscos inerentes a tal mister. Além disso não há mais valores mínimos estabelecidos para a composição do capital social da empresa, o que abre a possibilidade para todos os empreendedores, inclusive aqueles que não dispõem de grande volume de recursos para o investimento inicial.

As empresas constituídas nessa modalidade não possuem balizamentos quanto ao faturamento para permanecerem nessa modalidade e, em relação à forma de tributação, podem ser optantes pelo Simples Nacional, pelo lucro real ou pelo presumido, conforme a escolha estratégica de seu titular.

No entanto, para a formalização desse tipo de empresa há um processo, que embora tenha sofrido melhorias pela Lei de Liberdade Econômica, ainda requer a realização de formalidades e obrigam o empreendedor ao cumprimento de obrigações principais e acessórias, conforme a forma de tributação assumida, o que envolve determinada complexidade e custos operacionais. Neste ponto, verifica-se que é preciso avançar muito na simplificação para o cumprimento das obrigações.

---

[135] TEIXEIRA, Tarcisio. **Direito empresarial sistematizado**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 387.

Não obstante a questão que envolve o processo burocrático para sua constituição, a sociedade unipessoal pode ser uma boa saída para dar mais estabilidade para o empreendedor, tendo em vista os desafios que são praxe na exploração de uma atividade econômica. Acredita-se que tal modalidade possa ser melhor aproveitada quando mais empreendedores tiverem acesso à informação adequada, principalmente em razão de a modalidade mencionada ser uma figura relativamente nova no ordenamento jurídico.

# 3 O MICROEMPREENDEDOR INDIVIDUAL X DESVIO DE FINALIDADE: CENÁRIO ATUAL E REFLEXÕES

A partir das temáticas abordadas até aqui foi possível identificar que o Microempreendedor Individual gera diversas oportunidades, representando uma alternativa possível e bem estruturada para alcançar seu público alvo. Não obstante todas as oportunidades geradas aos seus titulares e também a terceiros, faz-se importante ressaltar a geração de externalidades negativas e fragilidades do instituto.

Embora seja o amparo legal e constitucional legítimos, pois vinculados à ideia de estado provedor, conforme almeja a Constituição Federal de 1988, é relevante observar o quadro atual que envolve a figura do MEI de forma holística, buscando integrar as alterações que foram inseridas na estrutura inicial do instituto e os efeitos provocados por tais alterações, tarefa que será enfrentada a seguir.

## 3.1 O MEI como programa reservado à inclusão de trabalhadores da informalidade: alterações e ampliações legais do modelo inicial

A figura do Microempreendedor Individual - MEI foi criada com a nobre intenção de proporcionar a inclusão previdenciária aos trabalhadores informais. Esse público sempre esteve numa condição de vulnerabilidade, tendo em vista que, em geral, possuem baixa renda e atuam no sentido de obter seu próprio sustento, abissalmente diferente de outras formas de exploração da atividade econômica que visam à obtenção de lucro.

Naquela ocasião, a ideia foi concebida visando a promover a correção da questão social envolvendo os trabalhadores informais, porém sem que o instituto oferecesse riscos indesejáveis, tais como o desvio da finalidade, principalmente, em relação a substituição de vínculos empregatícios.

Neste sentido, quando a pessoa jurídica era contratante dos serviços de um MEI deveria efetuar o recolhimento da contribuição previdenciária patronal, correspondente a 20% (vinte por cento), sobre o valor pago ao contratado pelo serviço realizado, sendo-lhe também obrigatório informar à previdência social por meio de declaração própria a referida contratação, esse dever de procedimento da empresa contratante era de forma idêntica quando da contratação de contribuinte individual.

Ocorre que em alteração posterior, inserida pela Lei Complementar nº 147, de 2014, a obrigatoriedade mencionada no parágrafo anterior foi reservada exclusivamente para alguns tipos de serviços apenas, conforme se depreende da leitura do dispositivo legal abaixo:

> Art. 18-B. A empresa contratante de serviços executados por intermédio do MEI mantém, em relação a esta contratação, a obrigatoriedade de recolhimento da contribuição a que se refere o inciso III do caput e o § 1º do art. 22 da Lei nº8.212, de 24 de julho de 1991, e o cumprimento das obrigações acessórias relativas à contratação de contribuinte individual. §1º. Aplica-se o disposto neste artigo *exclusivamente* em relação ao MEI que for contratado para prestar *serviços de hidráulica, eletricidade, pintura, alvenaria, carpintaria e de manutenção ou reparo de veículos* (grifo nosso).

Após a alteração verificada, todas os demais tipos de serviços permitidos ao MEI se tornaram passíveis de contratação pela pessoa jurídica, sendo necessário apenas a apresentação da nota fiscal. Não obstante a ressalva do parágrafo segundo do mesmo artigo, o qual dispõe: "o disposto no *caput* e no §1º não se aplica quando presentes os elementos da relação de emprego, ficando a contratante sujeita a todas as obrigações dela decorrentes, inclusive trabalhistas, tributárias e previdenciárias".

Nesta linha, acrescentam-se as considerações dos pesquisadores do IPEA, Graziela Ansiliero, Rogério Nagamine Costanzi e Alexandre Zioli Fernandes:

> A legislação havia originalmente instituído dispositivos para impedir (ou minimizar) o uso do MEI como instrumento de precarização das relações de trabalho e estratégia de redução de custos trabalhistas e previdenciários, negando ao trabalhador os benefícios da caracterização de um vínculo empregatício tradicional. Ademais, a pessoa jurídica contratante de serviços deveria manter, em relação ao MEI, a obrigatoriedade de recolhimento da contribuição patronal típica, bem como do cumprimento das responsabilidades acessórias relativas à contratação de CI (como a retenção da contribuição de 11%, devida pelo próprio segurado). A LC no 139/2011 manteve esses encargos legais para os casos de prestação de serviço em que se constatassem os elementos típicos da relação de emprego (Ansiliero e Costanzi, 2017). Ocorre que esses aspectos da legislação sofreram alterações importantes. A retenção de 11% do valor dos contratos por serviços prestados a pessoas jurídicas tornou-se inexigível para a ampla maioria das atividades permitidas aos MEIs. Agravando o risco de práticas precarizadoras, grande parte dos contratantes de serviços prestados por MEIs ainda está atualmente desobrigada de pagar a cota patronal de 20%, obrigatória na contratação de outras categorias de CI[136].

Observa-se que as alterações promovidas na legislação acabaram por facilitar a contratação de Microempreendedores Individuais por empresas, pessoas jurídicas. Acerca da

[136] ANSILIERO, Graziela; COSTANZI, Rogério Nagamine; FERNANDES, Alexandre Zioli. **Análise descritiva das políticas públicas de inclusão previdenciária dos trabalhadores autônomos: o plano simplificado de previdência social (PSPS) e o microempreendedor individual**. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/200413_td_2546_web.pdf. Acesso em: 23 jun. 2022. p. 12-13.

alteração da Lei Complementar, retro mencionada, agrega-se o alerta dos pesquisadores do Ipea:

> É possível que essa configuração enfraqueça o poder disciplinador da Lei no 10.666/2003; atribua peso demasiado a entraves de solução relativamente simples por parte do MEI (no caso da retenção da contribuição devida pelo trabalhador, que exigiria apenas a apresentação oportuna dos comprovantes de recolhimento relativos ao contrato firmado); gere incentivos (questionáveis) para que as pessoas jurídicas priorizem a contratação de MEI, em detrimento de outros CIs (tão ou mais vulneráveis, prejudicados por uma possível alteração nos preços relativos do serviço); e crie condições favoráveis à substituição de relações empregatícias formais por relações de prestação de serviços (possível precarização)[137].

O quadro relatado tornou-se ainda mais viabilizado quando da entrada em vigor da Reforma Trabalhista, conforme abordado no capítulo 2, uma vez que ampliou significativamente as possibilidades de terceirização de atividades, inclusive passando a permitir a terceirização de atividades fim das empresas, antes vedada pela legislação.

Essa prática, se por um lado amplia o mercado de atuação para o microempreendedor, por outro pode produzir a redução nos postos de trabalho com vínculo empregatício, ainda que relativo a vagas temporárias, tendo em vista que para a empresa contratante do serviço na figura do MEI o custo se faz significativamente menor.

Ainda no mesmo contexto, houve uma gradual ampliação nas ocupações permitidas ao MEI, como por exemplo, a inserção da atividade de diarista[138], introduzida a partir de 2015, o que gerou outras possibilidades de externalidades. Sobre o tema, compartilha-se das considerações dos pesquisadores do Ipea:

> Paulatinamente, também foi expandido o rol de atividades permitidas no plano, que desde 2015 possibilita, por exemplo, a inclusão de diaristas (prestação de serviços em atividades domésticas). Ou seja, sob a justificativa de aumentar a cobertura, a norma atual retira ressalvas que poderiam prevenir (ou minimizar) práticas trabalhistas ilegais e de difícil controle por parte de órgãos fiscalizadores[139].

---

[137] ANSILIERO, Graziela; COSTANZI, Rogério Nagamine; FERNANDES, Alexandre Zioli. **Análise descritiva das políticas públicas de inclusão previdenciária dos trabalhadores autônomos: o plano simplificado de previdência social (PSPS) e o microempreendedor individual**. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/200413_td_2546_web.pdf. Acesso em: 23 jun. 2022. p. 13.

[138] Inserida pela Resolução CGSN nº 117, de 2 de dezembro de 2014, que alterou a norma reguladora vigente à época, qual seja, a Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011 (BRASIL. Ministério da Economia. **Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011.** Dispõe sobre o Simples Nacional e dá outras providências. Brasília/DF. Disponível em: http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=36833&visao=anotado. Acesso em: 18 mai. 2022).

[139] ANSILIERO, Graziela; COSTANZI, Rogério Nagamine; FERNANDES, Alexandre Zioli. **Análise descritiva das políticas públicas de inclusão previdenciária dos trabalhadores autônomos: o plano simplificado de previdência social (PSPS) e o microempreendedor individual**. Disponível em:

Observa-se, neste ínterim, também a possibilidade de substituição de vínculos empregatícios no âmbito de contratações por pessoas físicas, no caso os empregados domésticos.

Outro ponto que merece destaque está ligado ao faturamento anual para o enquadramento como MEI em relação à média de rendimento do brasileiro.

De acordo com dados divulgados pelo IBGE, observa-se que o rendimento médio, apesar das variações ao longo dos anos, manteve-se abaixo dos três mil reais[140], considerando-se o período da série histórica de 2012 a 2021.

Paralelamente, observa-se a seguinte variação no valor do faturamento anual estabelecido para o MEI:

Quadro 1 – evolução do valor do faturamento anual para o MEI

| Vigência | Faturamento Anual | Referência Mensal | Legislação |
|---|---|---|---|
| 2009 - 2011 | R$ 36.000,00 | R$ 3.000,00 | Lei Complementar nº 128, de 19/12/2008. |
| 2012 - 2016 | R$ 60.000,00 | R$ 5.000,00 | Lei Complementar nº 139, de 10/11/2011. |
| 2017- 2022 | R$ 81.000,00 | R$ 6.750,00 | Lei Complementar nº 155, de 27/10/2016. |
| 2022 | R$ 251.600,00 | R$ 20.966,67 | Lei Complementar nº 188, de 31/12/2021. |

Fonte: Elaboração própria, com base na legislação.

Pelo quadro apresentado, verifica-se que quando de sua criação o valor de referência mensal[141] se aproximava mais do patamar do rendimento médio apresentado à época, tendo em vista que o faturamento mensal de referência era de R$ 3.000,00 (três mil reais), enquanto que o rendimento médio, para o primeiro trimestre de 2012, era de R$ 2.640, 00 (dois mil seiscentos e quarenta reais).

Ocorre que, gradativamente, o faturamento foi se distanciando do rendimento médio, ganhando patamares bem mais elevados, como se observa nos valores atualmente vigentes, ou

---

https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/200413_td_2546_web.pdf. Acesso em: 23 jun. 2022. p. 13.

[140] Considerando-se o valor do rendimento médio apenas do último trimestre de cada ano (2012 a 2021), tem-se os seguintes dados: set-out-nov 2012– R$ 2.660; out-nov-dez 2013 – R$2.739; out-nov-dez 2014 – R$ 2.789; out-nov-dez 2015 – R$ 2.699; out-nov-dez 2016 – R$ 2.717; out-nov-dez 2017 – R$ 2.759; out-nov-dez 2018 – R$ 2.796; out-nov-dez 2019 – R$ 2.807; out-nov-dez 2020 – R$ 2.877; out-nov-dez 2021 – R$ 2.568 (BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). **PNAD Série Histórica**. Brasília/DF. Disponível em: https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9171-pesquisa-nacional-por-amostra-de-domicilios-continua-mensal.html?edicao=20652&t=series-historicas. Acesso em: 13 jul. 2022).

[141] "Ressalte-se que o MEI não está sujeito a limite mensal de receita para se enquadrar no regime do Simples. Somente não poderá ultrapassar o limite legal anual da mesma forma que acontece com as MEs e EPPs. Todavia, para calcular o seu limite anual de inclusão no regime em caso de início de atividades, deverá utilizar como valor referência R$ 6.750,00 (seis mil, setecentos e cinquenta reais), multiplicado pelo número de meses compreendido entre o início da atividade e o final do respectivo ano-calendário, consideradas as frações de meses como um mês inteiro (art. 18-A, §2º)" (FABRETTI, Láudio C.; FABRETTI, Denise; FABRETTI, Dilene R. **As micro e pequenas empresas e o Simples nacional**. Rio de Janeiro: GEN, 2018. p. 222).

seja, R$ 6.750,00 (seis mil setecentos e cinquenta reais) para o MEI tradicional e R$ 20.966,67 (vinte mil novecentos e sessenta e seis reais e sessenta e sete centavos) para o MEI caminhoneiro, ao passo que o rendimento médio do brasileiro se manteve abaixo dos três mil reais, conforme dados do IBGE.

Observa-se ainda a existência de projetos de lei, atualmente em tramitação no Congresso Nacional, visando ao aumento do faturamento anual do MEI tradicional para R$ 130.000,00 (cento e trinta mil reais), trata-se do projeto de lei complementar n° 108, de 2021, caso a medida seja aprovada o valor de referência mensal passará ao valor de R$10.833,33 (dez mil oitocentos e trinta e três reais e trinta e três centavos).

Apesar de não ter sido identificado um critério lógico para se estabelecer o faturamento anual do MEI, verifica-se uma ampliação importante no valor do faturamento anual, podendo gerar incentivos outros, fora do raio de abrangência inicialmente previsto, inclusive atraindo outras modalidades de trabalhadores.

Neste contexto, observa-se que a figura do MEI, inicialmente criada para absorver determinada parcela de trabalhadores advindo da informalidade, promovendo-lhes inclusão previdenciária, acaba saindo da exceção para se tornar a regra, uma vez que se torna uma opção vantajosa para outros tipos de trabalhadores ou tomadores dos serviços, podendo inclusive incentivar a migração de trabalhadores já incluídos no sistema previdenciário.

Os dados atuais revelam um contingente de trabalhadores informais em franco crescimento, principalmente, levando-se em consideração os reflexos da crise econômica agravada pela pandemia. De acordo com dados do IBGE, no primeiro trimestre de 2022, foi registrado, do total de pessoas ocupadas, 40,1% formado por trabalhadores na informalidade, sendo que os empregados sem carteira assinada, atuantes no setor privado, somavam 12,2 milhões de pessoas, enquanto os trabalhadores por conta própria somavam 25,3 milhões de pessoas[142]. Os resultados apresentados podem ser considerados alarmantes, tendo em vista que esse montante era de 11 milhões de pessoas, quando da criação do programa MEI.

Caso este contingente ingresse na formalização por meio da figura do MEI o impacto nas contas da previdência social[143] será relevante, tendo em vista o valor da contribuição mensal

[142] BRASIL. IBGE. **Estatísticas Sociais.** PNAD Contínua: taxa de desocupação é de 11,1% e taxa de subutilização, de 23,2% no trimestre encerrado em março. Disponível em: https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/33541-pnad-continua-taxa-de-desocupacao-e-de-11-1-e-taxa-de-subutilizacao-de-23-2-no-trimestre-encerrado-em-marco. Acesso em: 18 jul. 2022.

[143] "A promoção da seguridade social (saúde, assistência social e previdência) representa um capítulo fundamental na distribuição de renda, visto que tendem a se dirigir especialmente aos setores mais necessitados da população. Desse modo, a busca de formas de financiamento da seguridade social está entre os objetivos principais da consolidação de um Estado Social de Direito. A Previdência Social no Brasil beneficia mais de trinta milhões de pessoas, conforme dados do IBGE, sendo que indiretamente 40% da população é atingida pelo benefício,

desta categoria de contribuintes ser altamente subsidiada, conforme já abordado em capítulos anteriores. Além disso pode promover um cenário de risco, com a geração de falhas de mercado, de modo a interferir no equilíbrio do mercado, tendo em vista as diferentes condições de concorrência dos agentes econômicos, sem olvidar as possibilidades de evasão fiscal, entre outras.

### 3.2 O MEI e o monitoramento do Estado: contornos e desafios

O Brasil é um país com enorme dimensão territorial e apresenta necessidades da mesma envergadura, monitorar o grande contingente de relações existentes se torna um desafio, que é ainda maior quando se observa a esfera tributária.

As regras tributárias brasileiras atribuem ao contribuinte um papel de essencial relevo, tendo em vista que possui também a incumbência de declarar ao fisco o montante que deve recolher aos cofres públicos. Nestes casos, há o duplo papel do sujeito passivo na composição da receita tributária, sendo o primeiro ligado a uma obrigação acessória, ligada ao dever de informar ao fisco o fato gerador e o valor que deverá ser pago, e o segundo, a obrigação principal, ligada ao dever de recolher ao erário o valor devido do tributo.

Discorrendo sobre o tema Paulo de Barros Carvalho ensina que:

> Basta soabrirmos os textos do ordenamento positivo, no que concerne aos tributos, para verificarmos esta realidade empírica indiscutível: o subsistema prescritivo das regras tributárias prevê a aplicação por intermédio do Poder Público, em algumas hipóteses, e, em outras, outorga esse exercício ao sujeito passivo, de quem se espera, também, o cumprimento da prestação pecuniária[144].

E continua o mesmo autor, enfatizando a intensa participação do contribuinte nesta seara:

> Diga-se de passagem, aliás, que tem havido crescimento significativo na participação dos súditos do Estado, instados a praticar uma série de expedientes para a produção de normas individuais e concretas nesse campo. A transferência de atividades relativas à apuração do débito tributário, para a esfera dos deveres instrumentais ou formais do sujeito passivo, mediante severo controle da entidade tributante, tornou-se viva realidade dos nossos dias. A maior parte dos tributos, hoje, assim no Brasil como em outros países que seguem o modelo do direito continental europeu, estão cometidos

expandindo de modo inquestionável a importância do sistema brasileiro de proteção social. Igualmente é um mecanismo fundamental na distribuição de recursos e na estabilidade social, especialmente na área rural" CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. p. 162).

[144] CARVALHO. Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 454.

> ao sujeito passivo da obrigação tributária, cabendo-lhes estabelecer em fatos os eventos tributados e relatar os dados componentes da relação jurídica[145].

Em que pese a dissensão doutrinária, observa-se que há duas formas de se constituir o crédito tributário, sendo um o realizado pelo poder público de forma direta ou originária, o qual se denomina "lançamento", e aquele que é realizado pelo próprio sujeito passivo, o qual denomina-se "autolançamento"[146]. Ao fisco cabe o dever de acompanhar as movimentações e fiscalizar para que sejam cumpridas as determinações legais.

Neste sentido, Leandro Paulsen afirma que:

> As autoridades fiscais têm o "direito de examinar mercadorias, livros, arquivos, documentos, papéis e efeitos comerciais ou fiscais dos comerciantes, industriais ou produtores", devendo ser exibidos quando solicitado, nos termos do art. 195 do CTN. Tal artigo estampa, assim, a obrigação inequívoca de qualquer pessoa jurídica de dar à fiscalização tributária amplo acesso aos seus registros contábeis, bem como às mercadorias e aos documentos respectivos. De fato, a obrigação do contribuinte de exibir os livros fiscais abrange também a obrigação de apresentar todos os documentos que lhes dão sustentação[147].

Neste contexto, observa-se que o sistema legal brasileiro garantiu às autoridades fiscais ampla guarida no que tange ao acesso às informações pertinentes aos movimentos decorrentes da exploração de atividades econômicas, inclusive possibilitando a participação conjunta dos entes federados, no sentido de prestar assistência mútua para troca de informações e fiscalização no âmbito dos respectivos tributos[148].

Sobre os aspectos constitucionais acerca da administração tributária, o professor Luís Eduardo Schouer, ensina que o direito especial de fiscalização é originado do próprio poder de tributar, entendido ainda como decorrente do princípio da capacidade contributiva, conforme previsão do §1º, do art. 145, da Constituição Federal. Por meio deste dispositivo constitucional a fiscalização tem assegurado seus limites, finalidades e objeto[149]. Quanto ao objeto, ensina o autor:

> Objeto da fiscalização é a identificação do patrimônio, rendimentos e atividades econômicas do contribuinte. Conforme a competência tributária de cada ente, um ou outro desses elementos ganhará maior relevância. Por exemplo, não se justifica que a fiscalização do IPTU pretenda averiguar se o contribuinte possui veículos automotores. O poder de fiscalizar decorre do poder de tributar e com este deve ser harmônico. Afinal, por força da distribuição de competências em matéria de impostos,

---

[145] CARVALHO. Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 454.
[146] CARVALHO. Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019. p. 455.
[147] PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 774.
[148] Art. 199, do CTN.
[149] SCHOUER, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 2.740.

> as diversas manifestações de capacidade contributiva foram distribuídas entre as Pessoas Jurídicas de Direito Público: cada qual tem um quinhão de seu interesse. Daí que o objeto da fiscalização é a identificação do patrimônio, rendimentos e atividades econômicas de competência da respectiva autoridade tributária[150].

No entanto, verifica-se que o poder de fiscalizar ganha uma amplitude maior que o poder de tributar, até para a garantia do exercício deste último pelo ente federado competente. Neste sentido a lição de Luís Eduardo Schouer:

> A harmonia não implica que seja o poder de fiscalizar contido pelo poder de tributar: não é necessário que haja um tributo devido para que surja o poder de fiscalizar; ao contrário, da fiscalização pode-se concluir que nenhum tributo é devido. Mas, justamente para que se tenha tal certeza, haverá a fiscalização. Assim, por exemplo, um ente imune está sujeito à fiscalização, que investigará se os requisitos constitucionais ou da Lei Complementar, se for o caso, foram preenchidos. Por outro lado, é a mesma harmonia que indicará os limites da fiscalização: quanto mais distante estiver a situação fiscalizada da competência do ente tributante, tanto menor será a justificativa para a atuação da Administração Tributária[151].

Na mesma linha, acrescenta-se as considerações de Paulo Caliendo, o qual afirma:

> O contribuinte tem o dever de apresentar todos os livros e documentos fiscais, mesmo que não tenha tributo a recolher. O objetivo da norma é possibilitar o controle da regularidade fiscal do contribuinte e de possíveis casos de evasão fiscal. A não apresentação implica descumprimento de obrigação acessória sujeita à penalidades. A obrigação acessória converte-se em obrigação principal pelo seu descumprimento, conforme o art. 113, §3º, do CTN[152].

Importante observar o papel da fiscalização no sentido de assegurar a efetividade do poder de tributar, inclusive nota-se um aspecto que transcende ao escopo da fiscalização física em si, vinculado à condição imposta ao contribuinte de estar constantemente sob o potencial controle do fisco.

Ressalta-se ainda a finalidade da fiscalização, qual seja a de identificar o cumprimento da legislação pela análise da situação fática, assim, deverá atuar "no sentido de que a capacidade contributiva, descrita abstratamente pelo legislador, seja identificada em cada caso concreto e imputada ao respectivo sujeito passivo"[153].

Além disso, no exercício de seu mister, a fiscalização deverá guardar respeito aos limites impostos pelo ordenamento jurídico, dentre os quais destaca-se o dever de respeito aos

---

[150] SCHOUER, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 2.742.
[151] SCHOUER, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 2.742-2.743.
[152] CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2020. p. 357.
[153] SCHOUER, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 2.743.

direitos individuais e ao princípio da legalidade. Nesta mesma toada, confira-se as considerações de Luís Eduardo Schouer:

> Finalmente, encontra-se a relevante limitação da fiscalização: deve ela atuar respeitando "os direitos individuais e nos termos da lei. A legalidade da Administração Pública é uma constante no Ordenamento. Basta mencionar o artigo 37 da Constituição Federal. Que o lançamento se faz nos termos da lei é algo que já se viu no artigo 142: atividade administrativa vinculada e obrigatória. Importante, outrossim, é a colocação de que a fiscalização se faz com respeito aos direitos individuais. Ou seja: não é facultado à Administração, posto que em nome do "interesse público" de arrecadar, deixar de lado os direitos individuais. Não se prega aqui sejam os direitos individuais absolutos. Todos os direitos, inclusive os individuais, encontram limites. O que se aponta é que, no caso de um confronto entre o interesse da Administração Tributária e a proteção dos direitos individuais, o Constituinte houve por bem prestigiar os últimos. É por isso que não se há de admitir, por exemplo, que venha a fiscalização, sem ordem judicial, a invadir uma residência, ou deter um contribuinte[154].

Neste ponto, interessante ressaltar a formalidade da qual deve se revestir uma ação fiscalizatória, tendo em vista o dever de respeito aos direitos individuais e também ao que prescreve o ordenamento jurídico quanto ao procedimento da ação fiscalizatória, além do risco imanente de inviabilizar as provas[155] obtidas no caso de descumprimento do mandamento previsto.

Paralelamente, observa-se, diante das formalidades legais estabelecidas pelo ordenamento jurídico para se iniciar uma fiscalização, que há um alto custo para movimentar a máquina administrativa, além de ser necessário uma superestrutura do fisco para abarcar todas as modalidades de contribuintes.

No caso do Microempreendedor Individual os aspectos ligados ao monitoramento por parte do Estado, no sentido de verificar o cumprimento da legislação, torna-se uma tarefa bastante complexa, principalmente, considerando a pulverização desses pequenos negócios, associado ao fato de grande parte deles estarem estabelecidos em suas próprias residências.

De acordo com o painel Mapa de Empresas, disponibilizado pela Secretaria Especial de Produtividade e Competitividade do Ministério da Economia, publicada em 6 de junho de

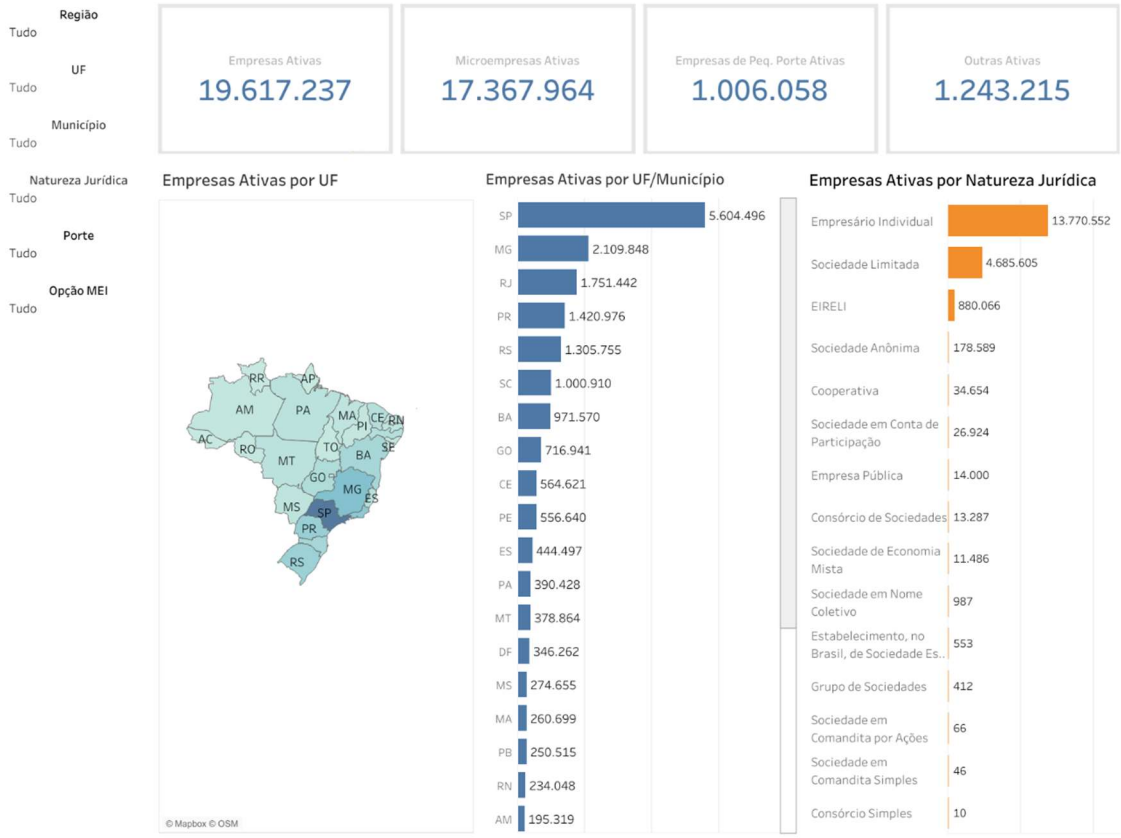
---

[154] SCHOUER, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 2.745.

[155] "O STF já decidiu que pela impossibilidade de utilização de prova que ofende o princípio da inviolabilidade do domicílio, configurando-se esta como prova ilícita e inidônea. A ilicitude originária macula a prova assim produzida e não pode ser convalidada, em proteção ao interesse público. Não vigora em nosso sistema a regra male captum, bene retentum (mal colhido, mas bem conservado), que afirma que o bem público protegido convalida as provas adquiridas ilicitamente. Nosso sistema prefere privilegiar a regra male coepta, male peraguntur, ou seja, o que começa mal, se realiza mal. O modo de produção das provas também é matéria de interesse público a ser protegido. O vício probatório é considerado gravíssimo e contamina toda a acusação, em decorrência de ilicitude por derivação. Adota-se a teoria dos 'frutos da árvore envenenada' que reputa como constitucionalmente inadmissíveis os meios probatórios maculados por vício de origem" (CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2020, p. 358).

2022, há no Brasil 19.637.237 empresas ativas, dentre as quais cerca de 70% são empresários individuais (no qual o MEI está inserido), conforme se verifica pela figura a seguir:

Gráfico 4 – Empresas Ativas por Natureza Jurídica




Fonte: Secretaria Especial de Produtividade e Competitividade do Ministério da Economia[156]

Pelo quadro apresentado, pode-se verificar o papel relevante que vem sendo absorvido por esta figura jurídica no cenário atual, bem como a sua dimensão.

Outro fator de destaque, que se verifica no contexto do MEI, é a dispensa de elementos que permitam uma fiscalização remota por parte do fisco, como a dispensa de emissão de documento fiscal em algumas situações, tais como, a transação envolvendo a venda ou a prestação de serviços para pessoa física. Essa permissão legal torna ainda mais árdua a tarefa do fisco de monitorar o faturamento ou de evitar a omissão de receita por parte do contribuinte.

Neste sentido, compartilha-se das considerações, ainda bastante atuais, de Fernanda Mara de Oliveira Macedo Carneiro Pacobahyba quando assevera:

[156] BRASIL. Ministério da Economia. **Painel Mapa de Empresa. Secretaria Especial de Produtividade e Competitividade do Ministério da Economia**. Disponível em: https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/mapa-de-empresas/painel-mapa-de-empresas. Acesso em: 14 jul. 2022.

> O primeiro fator é que, apesar de estar prevista uma fiscalização conjunta da União, dos Estados e dos Municípios sobre o MEI,22 e com base no que já foi afirmado no tocante à insuficiência dos fiscos em conseguir acompanhar todos os contribuintes, como a União concedeu isenção de grande parte de seus tributos, fica mais difícil se imaginar, por parte desse ente, um nível de engajamento pleno para auditar esses contribuintes. Quando se fala nos Estados e nos Municípios, a situação se torna mais drástica ainda pelos valores já estabelecidos de ICMS e ISS que são, respectivamente, R$ 1,00 e R$ 5,00 ao mês. Não é razoável imaginar, assim, que os Estados e o Distrito Federal disponibilizarão uma rede extremamente organizada para identificar contribuintes que praticamente não vertem valores aos seus cofres, possuindo tributos praticamente simbólicos. Dessa forma, no mercado habitual e longe de uma venda ou de uma prestação de serviço a um órgão público ou a um outro contribuinte de maior porte, que exija o cumprimento das obrigações tributárias acessórias na contratação, o que também se afasta da normalidade do MEI, fica mais simples a esse microempresário burlar suas próprias obrigações e competir, assim, de forma desleal com seus concorrentes[157].

As obrigações acessórias estabelecidas ao MEI, além serem autodeclarações, são carregadas de simplificações para incentivar a formalização do seu público alvo, porém, ao mesmo tempo em que incentiva o ingresso de trabalhadores vindos da informalidade, por outro lado, pode incentivar outras práticas oportunistas.

Pelas razões expostas, verifica-se, pelo menos, três grandes obstáculos para um monitoramento efetivo do Estado, sendo o primeiro o tamanho do universo de empresas dessa natureza a serem investigadas, o segundo, ligado ao tamanho da estrutura necessária para o Estado promover da maneira adequada essa fiscalização, bem como o custo decorrente deste aparato, e, um terceiro, o valor da arrecadação envolvida, uma vez que há uma marcada renúncia fiscal pela União e para os demais entes envolvidos valores simbólicos relativos aos tributos de suas competências (R$ 5,00 mensais referente a ISS e R$ 1,00 mensal para o ICMS).

Nota-se, como meio efetivo para o monitoramento desse público, que o Estado possui uma marcada dependência das informações fornecidas pelo próprio contribuinte, necessitando de uma postura robusta de colaboração destes empresários para mitigar o risco de manipulação das informações declaradas.

## 3.3 O MEI frente ao princípio da capacidade contributiva e a renúncia fiscal: afastamento justificado?

[157] PACOBAHYBA, Fernanda Mara de Oliveira Macedo Carneiro. **O microempreendedor individual como expressão da extrafiscalidade no direito tributário nacional**. Orientadora: Profa. Dra. Maria Lírida Calou de Araújo e Mendonça. 2011. 104 f. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Fortaleza, Fortaleza, 2011. Disponível em: https://uol.unifor.br/oul/conteudosite/F1066343198/Dissertacao.pdf. Acesso em: 26 mai. 2022. p. 93.

Sabe-se que Estado tem competência pra cobrar tributos de todos os cidadãos, aqui entendidos como contribuintes, todavia, a maneira como ele cobra esses tributos é exclusivamente definida em lei, decorrente do princípio da legalidade.

No aspecto relacionado a cobrança de tributos[158], o elemento norteador que permite que o Estado faça essa cobrança de forma diferenciada do contribuinte é levando-se em consideração sua capacidade contributiva. Nesse sentido, Rafael de Lazari ensina que:

> Este postulado toda relação guarda com o da isonomia tributária anteriormente visto, notadamente em sua acepção substancial. Lembra-se que os tributos são um instrumento de justiça econômica e social, mas isso deve ser observado não apenas na fruição (em forma de bens, obras e serviços) daquilo que se arrecada, como também na sua fonte originária, isto é, no momento em que o tributo "sai do bolso" do contribuinte para integrar os cofres da Administração Pública. Neste segundo momento, é cristalino o fato de que quem tem maior força financeira deve contribuir mais que aqueles que estão gradativamente abaixo[159].

Não obstante a sua capacidade contributiva, é fato que a Constituição determinou como premissa o tratamento isonômico, igualitário de todos os contribuintes. Essa ideia de igualdade[160] que decorre do entendimento de que todos os contribuintes são iguais perante a lei, possui um aspecto mais abstrato, fazendo com que eles, independente da sua desigualdade ou da sua condição de desigualdade, sejam considerados iguais da mesma forma.

Ao discorrer sobre o princípio da igualdade, Regina Helena Costa afirma que:

> As diversas expressões de isonomia em matéria tributária configuram, ainda, princípios específicos - generalidade, capacidade contributiva, vedação da utilização de tributo com efeito de confisco, uniformidade geográfica, não limitação ao tráfego de pessoas e bens, vedação da tributação diferenciada da renda das obrigações da dívida pública e da remuneração dos servidores, da vedação à isenção heterônoma,

---

[158] "Constituindo-se a segurança jurídica e a justiça os valores supremos do ordenamento jurídico, o tributo justo passa a ser aquele que cumpre os princípios da legalidade e da capacidade contributiva" (RIBEIRO, Lodi Ribeiro. Legalidade, capacidade contributiva, praticabilidade e o deslocamento da sujeição passiva tributária. **Revista Direito Tributário** Atual. n. 50. ano 40. p. 360-377. São Paulo: IBDT, 1º quadrimestre 2022. Disponível em: https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/download/2127/1952/6509. Acesso em: 07 jul. 2022).

[159] LAZARI, Rafael de. **Manual de direito constitucional**. 5. ed. Belo Horizonte; São Paulo: D'Plácido, 2021. p. 1.108.

[160] Lecionando sobre o princípio da igualdade Luciano Amaro anota que: "Esse princípio implica, em primeiro lugar, que, diante da lei 'x', toda e qualquer pessoa que se enquadre na hipótese legalmente descrita ficará sujeita ao mandamento legal. Não há pessoas "diferentes" que possam, sob tal pretexto, escapar do comando legal, ou ser dele excluídas. Até aí, o princípio da igualdade está dirigido ao aplicador da lei, significando que este não pode diferenciar as pessoas, para efeito de ora submetê-las, ora não, ao mandamento legal (assim como não se lhe faculta diversificá-las, para o fim de ora reconhecer-lhes, ora não, benefício outorgado pela lei). Em resumo, todos são iguais perante a lei. Mas há um segundo aspecto a ser analisado, no qual o princípio se dirige ao próprio legislador e veda que ele dê tratamento diverso para situações iguais ou equivalentes. Ou seja, todos são iguais perante o legislador (= todos devem ser tratados com igualdade pelo legislador). Assim, nem pode o aplicador, diante da lei, discriminar, nem se autoriza o legislador, ao ditar a lei, a fazer discriminações. Visa o princípio à garantia do indivíduo, evitando perseguições e favoritismos" (AMARO, Luciano da Silva. **Direito tributário brasileiro**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2021. p. 317).

> não diferenciação tributária entre bens e serviços em razão de sua procedência ou destino - e serão estudadas em tópico subsequente[161].

O princípio da igualdade previsto no *caput* do art. 5º da Constituição Federal, estabelece que 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.

Tratando-se da seara tributária, o princípio da igualdade previsto de modo mais específico no inciso II, do art. 150, da Constituição Federal, estabelece que a vedação de tratamento desigual para os contribuintes que estejam em uma mesma situação contributiva ou uma mesma situação de equivalência. Nesse sentido:

> 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; [...]

Vale ressaltar que o princípio da igualdade tributária está voltado para um critério relacional do contribuinte com o Estado, enquanto que o princípio da capacidade contributiva serve justamente para coibir discriminações arbitrárias do Estado, de forma que a conjugação do princípio da capacidade contributiva juntamente com o princípio da isonomia, tem um verdadeiro ideal de justiça para o contribuinte, que também tem obrigações com o Estado, como por exemplo, o dever de colaboração com a arrecadação tributária.

Não se pode perder de vista ainda que por meio da capacidade contributiva do contribuinte[162] é que o Estado definirá quanto de fato ele deverá pagar, estando nesse aspecto, alinhado com princípio da igualdade tributária.

Discorrendo acerca da obrigatoriedade de pagar tributos e sobre o dever de colaboração com a tributação, Leandro Paulsen assevera que:

---

[161] COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 132.

[162] Lição importante de sobre o parâmetro da capacidade contributiva Luís Eduardo Schouer aponta que: "Que dizer, entretanto, dos tributos cuja arrecadação afeta gastos a serem suportados por toda a coletividade? Tal a questão que se aplica, de modo especial, aos impostos, mas que não deixa de ser igualmente válida para as contribuições sociais e para os empréstimos compulsórios. Qual o critério de diferenciação adequado, segundo o Princípio da Igualdade? Vale, aqui, o que já foi dito acerca do princípio da solidariedade, que constitui um dos objetivos da República, consagrados no art. 3º, I, da Constituição Federal. É em nome desse princípio que se afirma que o critério aceitável para a diferenciação dos contribuintes será aquele que atingir a máxima: cada um contribuirá com quanto puder para o bem de todos. Eis o objetivo da construção de uma nação fundada na solidariedade entre seus membros" (SCHOUER, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 1077).

> A figura do dever fundamental de pagar tributos é insuficiente para explicar a imposição de obrigações a não contribuintes, donde advém a importância de se ter claro o dever de colaboração com a tributação, que é de todos, contribuintes ou não. O primeiro foca na capacidade contributiva das pessoas; o segundo, na sua capacidade de colaboração. Sob a perspectiva do dever fundamental de pagar tributos, são relevantes as manifestações de riqueza; sob a perspectiva do dever fundamental de colaboração com a tributação, a possibilidade de aportar informações ou de agir de outro modo para o seu bom funcionamento[163].

O contribuinte, quando analisado no contexto de uma sociedade heterogênea e numa legislação tributária complexa como é a brasileira, muitas vezes não pode ser considerado iguais perante a lei, já que em alguns casos, alguns contribuintes precisam ser tratados de modo desigual para que então ele se equipare aos demais.

Partindo-se do princípio da igualdade, é possível analisar o princípio da capacidade contributiva do contribuinte, constitucionalmente prevista no §1º, do art. 145:

> Art. 145. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios poderão instituir os seguintes tributos: [...] §1º. Sempre que possível, os impostos terão caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade econômica do contribuinte, facultado à administração tributária, especialmente para conferir efetividade a esses objetivos, identificar, respeitados os direitos individuais e nos termos da lei, o patrimônio, os rendimentos e as atividades econômicas do contribuinte.

Como se observa nesse artigo, sempre que possível, os impostos devem ter um caráter pessoal e serão graduados segundo a capacidade contributiva, permitindo à administração e respeitados os direitos e as garantias individuais, identificar o patrimônio, a renda e a atividade profissional desse contribuinte.

Roberto Caparroz, lecionando sobre a capacidade contributiva, faz as seguintes observações:

> Em estado puro, livre das imperfeições linguísticas, a capacidade contributiva se revela instituto essencial à distribuição da justiça em matéria tributária, pois exige do legislador prudência e criação de instrumentos aptos a aferir a situação econômica dos contribuintes, exigindo-lhes esforço possível, na exata medida em que não alcance recursos destinados à consecução de direitos fundamentais. Corolário da igualdade, a capacidade contributiva serve de contrapeso ao princípio da progressividade, pois permite ajustar possíveis distorções concretas que este pode ensejar, haja vista só tratar das receitas, ou seja, do ingresso patrimonial, mas não dos gastos necessárias para a garantia de uma existência digna[164].

O princípio da capacidade contributiva tem como parâmetro respeitar o mínimo existencial, estando intrinsecamente ligado à dignidade da pessoa humana, e é nesse sentido

---

[163] PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 46.
[164] CAPARROZ, Roberto. **Direito tributário esquematizado**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2021. p. 655.

que a constituição determina que sempre que possível, os impostos devem buscar manifestações de riqueza do contribuinte.

Sobre a necessidade de respeitar o mínimo existencial conjugado com a capacidade contributiva, o legislador ao trabalhar com a ideia do Estado de buscar manifestação de riqueza para tributar, teve a preocupação de adequar a tributação às condições pessoais do contribuinte[165]. Nesse sentido, Victor Saldanha Priebe, esclarece que:

> Neste passo, o princípio da capacidade contributiva tem-se por inútil onde não houver exteriorização econômica, ou seja, nas classes economicamente mais baixas da sociedade, por esta razão pode se dizer que é impossível que pessoas sem capacidade econômico-contributiva participem do financiamento estatal, pois, aquém do mínimo existencial não há falar em capacidade econômico contributiva, o que de certa forma constituiria situação de confisco tributário [...][166].

Apesar da constituição tratar da espécie tributária imposto, é certo que outras modalidades de tributo devem observar também a capacidade contributiva do contribuinte. Nesse aspecto, o Supremo Tribunal Federal aplica esse princípio para todas as modalidades tributárias.

Em função da capacidade tributária do contribuinte, é de salientar que em algumas situações, determinados contribuintes pagarão menos tributos que outros, sendo tratados pela doutrina como capacidade contributiva horizontal e vertical.

Conceituando essa classificação, Paulo Caliendo assevera que:

> O princípio da capacidade contributiva em seu aspecto objetivo se direciona em um plano duplo: vertical e horizontal. No plano vertical o princípio deve aplicar-se de modo progressivo, ou seja, a carga tributária individual deve aumentar em uma proporção maior ao incremento de riqueza disponível. No plano horizontal se exige que contribuintes com mesma capacidade econômica sejam tributados da mesma maneira. Se, nesse caso, se produz uma distorção, esta deve ser reparada, mesmo que os tributos de forma isolada respeitem o princípio da capacidade contributiva[167].

---

[165] Anis Kfouri Jr., ao tratar da alta carga tributária cobrada do cidadão, ensina que: "Temos, em resumo, portanto, a fundamentação científica a validar o conhecimento empírico da tributação, a saber: uma carga tributária moderada encoraja os contribuintes a manter sua regularidade fiscal, evitando os dissabores e riscos em relação ao não cumprimento da legislação tributária. Contudo, em sendo elevada de maneira substancial, a carga tributária efetiva acaba por desestimular determinadas atividades ou ainda induzir a conduta ilegal, fomentando a economia informal e a sonegação, gerando, por conseguinte, a queda na arrecadação" (JR., Anis Kfouri. **Curso de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2018. p. 333).

[166] PRIEBE, Victor Saldanha. Capacidade contributiva e progressividade como princípios tributários que facilitam a implementação da justiça fiscal. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. v.131. nov./dez. 2016. Disponível em: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTFPub_n.131.04.PDF. Acesso: 08 jul. 2022.

[167] CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. p. 291.

A capacidade contributiva horizontal é aquela onde os contribuintes possuem a mesma condição contributiva, de forma a garantir um tratamento igualitário para todos.

Já na capacidade contributiva vertical, os contribuintes possuem condição contributiva diferentes, de forma que a cobrança tributária será diferenciada, dando-se um tratamento desigual aos desiguais.

Assim o princípio da capacidade contributiva busca diminuir as desigualdades, fazendo com que os contribuintes que possuem condição contributiva maior paguem mais tributos, e aqueles que têm condição contributiva menor, paguem menos tributos.

No contexto previsto na Constituição Federal de dar tratamento diferenciado e favorecido para aquele pequeno empresário individual foi criada a figura do microempreendedor individual, expressão que denomina o regime jurídico atribuído pela Lei Complementar nº 128/2008, que incluiu essa configuração jurídica na Lei Complementar nº 123/2006[168].

Nos termos do lastro constitucional, o microempreendedor individual precisa e demanda um regime jurídico facilitado e favorecido. Relembra-se, neste particular, a ideia de que o empresário individual precisa dar à pessoa física que usa sua personalidade natural para estabelecer relações empresariais, condições para criar uma empresa para titularizar essa atividade econômica, considerando seu baixo patamar de recurso e a finalidade desse empreendimento que visa ao seu sustento.

Klaus Tipke e Douglas Yamashita, expondo acerca da justificação para violação do princípio ensinam que:

> Em todos os lugares do mundo certamente encontram-se normas extrafiscais (intervencionistas, dirigistas, regulatórias, instrumentais) em leis tributárias. Elas violam o princípio da capacidade contributiva, especialmente por motivos de política econômica, cultural, sanitária, ambiental. A maioria dessas normas beneficia grupos específicos de contribuintes; por isso são chamadas de incentivos fiscais ou subvenções fiscais[169].

---

[168] Discorrendo sobre o empresário individual, Edilson Chagas aponta que "anteriormente, a Lei Complementar n. 128/2008 disciplinou o regime jurídico do MEI (Microempreendedor Individual), inovação legislativa que pretendeu afastar da informalidade pequenos empreendimentos, facilitando-se o cadastramento dos microempreendedores como se estudará adiante, sendo que a incorporação do MEI no CC ocorreu com a edição da referida Lei Complementar. Assim, o empreendedor que se predisponha a exercer a atividade empresarial, individualmente, poderá fazê-lo como empresário individual, como MEI e por meio de uma EIRELI" (CHAGAS, Edilson Enedino das. **Direito empresarial**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 166).

[169] TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça fiscal e princípio da capacidade contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 39.

Observa-se que, não obstante haja uma violação do princípio da capacidade contributiva, essa se dá por uma razão específica que justifique o tratamento diferenciado para determinados grupos. Pode-se, assim, visualizar a figura jurídica do MEI como uma quebra em relação ao princípio da capacidade contributiva, sendo este rompimento justificado pela sua função extrafiscal, identificada a partir de seu objetivo de promover a inclusão social e previdenciária, para os pequenos empreendimentos, viabilizando sua formalização, conforme o que dispõe o art. 18-E, da Lei Complementar nº 123/2006.

No quadro a seguir, evidencia-se o valor da receita bruta anual informada, nos últimos cinco anos, pelos próprios contribuintes (autodeclarações), por meio da declaração anual de faturamento, denominada DASN-SIMEI. Além de informar a receita bruta, a declaração serve como confissão de dívida, assim, caso haja tributos ou contribuições que não tenham sido pagos até a data da entrega da declaração os valores poderão ser exigidos pelo fisco, conforme estabelece o parágrafo 1º, do art. 25, da Lei Complementar nº 123/2006.

Quadro 2 - Faturamento informado pelo MEI nos últimos 5 anos

| Ano Calendário | Qtde. Declarantes Empresas Distintas | Valor Receita Bruta Total DASN SIMEI |
|---|---|---|
| 2017 | 5.013.446 | R$ 98.459.525.080,13 |
| 2018 | 5.884.698 | R$ 129.374.916.585,70 |
| 2019 | 6.734.696 | R$ 154.931.623.312,19 |
| 2020 | 7.559.973 | R$ 161.428.085.613,12 |
| 2021 | 7.098.353 | R$ 184.126.744.176,01 |

Fonte: Receita Data, em 28/07/2022, com base nas Declarações Anuais entregues[170].

Ao se estabelecer uma análise dos contornos estabelecidos para o MEI, em relação aos planos vertical e horizontal contidos no princípio da capacidade contributiva, observa-se a exclusão da figura do MEI de ambas as esferas de incidência. No plano vertical, cuja aplicação do princípio se dá de forma progressiva, verifica-se a não abrangência do MEI, tendo em vista que estaria fora até mesmo do primeiro patamar de tributação, em razão da renúncia fiscal que envolve os tributos da União e o estabelecimento de valores simbólicos e fixos em relação aos outros entes federados tributantes.

Já em relação ao plano horizontal, verifica-se que há também uma exclusão da figura do MEI, tendo em vista que outros grupos, como é o caso dos trabalhadores empregados, por

[170] BOTELHO. Mônica Ap. de Moraes. <monica.botelho@rfb.gov.br>. **Enc: Informações para mestrado [mensagem pessoal]**. Destinatário: cleidearruda@hotmail.com. Presidente Prudente, em 28 jul. 2022. 1 mensagem eletrônica.

exemplo, que mesmo estando dentro da mesma faixa de ganhos mensais, estão sujeitos normalmente ao alcance da tributação.

Esta afirmação acima diz respeito ao fato de um trabalhador empregado estar sujeito, como segurado obrigatório da previdência, à tabela de contribuição mensal, com alíquotas que variam de 7,5% a 14%, de acordo com o enquadramento de sua remuneração, conforme os valores estabelecidos entre o salário mínimo nacional, atualmente, no valor de R$ 1.212,00 (um mil duzentos e doze reais) e o teto de contribuição que atualmente é de R$ 7.087,22 (sete mil e oitenta e sete reais e vinte e dois centavos), neste caso, os valores são retidos na fonte pelo empregador. Além disso, o mesmo trabalhador está sujeito à tabela progressiva do Imposto de Renda, que também é retido na fonte pelo empregador. A tabela progressiva mensal à qual o trabalhador empregado está sujeito também varia conforme a sua remuneração e tem alíquotas de vão de 7,5% a 27,5%.

Pelo exposto, é fundamental que haja uma bem identificada condição para o enquadramento como MEI, tendo em vista a finalidade de sua existência, uma vez que os desvios podem conduzir ao comprometimento do sistema, com aplicação indevida do Instituto[171].

Todo esse cuidado na administração do Instituto do MEI é feito com base na marcada renúncia fiscal implícita em seu bojo.

A sentença "renúncia de receita pública" é constituída de duas expressões: "renúncia" e "receita pública". Para facilitar a compreensão desse conceito, analisa-se individualmente essas duas expressões. Do ponto de vista jurídico, renunciar significa abrir mão de um determinado direito. Já o conceito de receita pública[172] é tido como todo ingresso de recurso nos cofres públicos. Assim a expressão renúncia da receita pública é a desistência do poder público, seja ele, federal, estadual ou municipal, de receber, cobrar do contribuinte um determinado crédito ou valores que deveriam compor o tesouro público.

---

[171] "Entre juristas é bastante incontroverso o seguinte entendimento: todo incentivo fiscal ou subvenção tem de ser eficaz e imprescindível, para cumprir o fim dirigista por eles perseguido. Para corresponder ao princípio da igualdade também os incentivos fiscais ou subvenções devem ser concedidos segundo princípios adequados ao objeto, tais como o princípio da necessidade ou o princípio do mérito, para que todos que se encontrem na mesma situação possam valer-se do incentivo ou subvenção" (TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça fiscal e princípio da capacidade contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 41).

[172] Inaldo Araujo e Daniel Arruda ensinam que "na contabilidade pública, receita engloba todo e qualquer recolhimento de recursos feito aos cofres públicos, realizado sob a forma de numerário e de outros bens representativos de valores, que o governo tem o direito de arrecadar em virtude da Constituição, de leis, contratos ou de quaisquer outros títulos de que derivem direitos a favor do Estado. Também é considerado receita o recebimento decorrente de uma arrecadação com objetivo específico, cujo montante recolhido não lhe pertença, figurando o Estado apenas como mero depositário de valores de terceiros (cauções, depósitos, retenções, entre outros). Via de regra, qualquer recurso recebido pelo Estado é receita" (ARRUDA, Daniel Gomes; ARAÚJO, Inaldo da Paixao Santos. **Contabilidade pública**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009. p. 183).

Do ponto de vista constitucional a renúncia fiscal é mencionada no §6º, do art. 150, que condiciona a concessão da renúncia fiscal ao princípio da legalidade estrita, e está assim redigido:

> Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: §6º. Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, *só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal*, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g. (grifo nosso)

Kyoshi Harada, ao expor sua ideia sobre renúncia de receitas, explica que somente a lei poderá dispensar a arrecadação da receita:

> Renúncia de receitas públicas só pode ocorrer nas hipóteses e nas condições da lei. O exercício total da competência tributária não é compulsório, mas, uma vez exercitado e instituído o tributo, somente a lei poderá dispensar sua arrecadação. Por razões de política fiscal, a lei pode conceder incentivos fiscais consistentes em isenções, reduções de alíquotas, reduções da base de cálculo, bem como instituir hipóteses de moratória, de remissão e de anistia[173].

A Constituição ainda prevê no §6º, do art. 165, que a concessão da renúncia fiscal deverá ser compatível com lei orçamentária, devendo o ente proponente da renúncia realizar estudos e demonstrar os efeitos decorrentes da sua concessão:

> Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão: I - o plano plurianual; II - as diretrizes orçamentárias; III - os orçamentos anuais. §6º. O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

A propósito, cumprindo essa determinação constitucional, cita-se como exemplo dessa previsão legal  a justificação do projeto de lei que "altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para permitir o enquadramento como Microempreendedor Individual (MEI) pessoa com receita bruta anual igual ou inferior a R$ 130.000,00 (cento e trinta mil reais), bem

[173] HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: GEN, 2021. p. 152.

como para possibilitar que o MEI possa contratar até dois empregados", que foi proposto no Senado federal, pelo Senador Jayme Campos (DEM/MT), nos seguintes termos:

> Em cumprimento ao disposto no art. 125, § 4º, da Lei nº 14.116, de 30 de dezembro de 2020 (Lei de Diretrizes Orçamentárias de 2021), a redução de receita decorrente da conversão em lei deste projeto foi estimada pela Consultoria de Orçamentos, Fiscalização e Controle do Senado em R$ 2,32 bilhões para o ano de 2022, R$ 2,48 bilhões para o ano de 2023 e R$ 2,64 bilhões para o ano de 2024.[174]

No plano *infra*constitucional, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000) expressamente estabelece procedimentos para a concessão ou ampliação de incentivos ou benefícios de natureza tributária, da qual decorre renúncia de receita pública. Tal exigência é expressa no *caput* do art. 14 da citada lei:

> Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições: [...]

A própria Lei de Responsabilidade Fiscal tratou de definir o conceito de renúncia, já que no §1º, do art. 14, estabeleceu que:

> A renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

Todavia, não se pode perder de vista que o conceito de renúncia de receita, compreende também outros benefícios que correspondam a determinado tratamento diferenciado e, em se tratando de perda de receita para os cofres públicos, sua concessão não depende do poder discricionário do gestor público.

É nessa linha que a lei de responsabilidade fiscal também determina que a lei que concede este tratamento diferenciado, que estabelece a criação, expansão ou aperfeiçoamento da ação governamental que acarrete o aumento da despesa deve trazer a demonstração, de forma clara e objetiva, do impacto orçamentário no exercício financeiro em que deva entrar em vigor,

---

[174] BRASIL. Senado Federal. **Projeto de Lei Complementar nº 108, de 2021**. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para permitir o enquadramento como Microempreendedor Individual (MEI) pessoa com receita bruta anual igual ou inferior a R$ 130.000,00 (cento e trinta mil reais), bem como para possibilitar que o MEI possa contratar até dois empregados. Brasília: Senado Federal, 2021. Disponível em: https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/149107. Acesso em: 13 jul. 2022.

bem como nos dois anos seguintes[175]. Assim prescreve a mencionada lei em seu art. 16: "a criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa será acompanhado de: I - estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes".

Tradicionalmente é através da concessão de incentivos fiscais que o poder público concretiza a renúncia fiscal e que no caso do microempreendedor individual tem garantido o tratamento diferenciado previsto na Constituição Federal.

Embora a lei de responsabilidade no seu artigo 14 mencione uma série de institutos jurídicos, tais como a isenção, anistia, remissão, alteração de alíquotas, base de cálculo, fato é que para o microempreendedor individual, a renúncia fiscal está consubstanciada na expressão "e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado"[176].

Tratando-se de um estímulo social, a renúncia fiscal que beneficia o microempreendedor individual, representa uma despesa indireta para os cofres públicos, já que a contrapartida da fazenda pública é deixar de arrecadar receitas[177].

Lecionando sobre os benefícios fiscais, Leandro Paulsen assevera que:

---

[175] "O plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) referendou a medida cautelar deferida pelo ministro Alexandre de Moraes, para suspender artigos da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) para todos os entes da federação, enquanto durar o período de calamidade pública decorrente da pandemia da covid-19. Por maioria dos votos, o entendimento foi de que a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 6357 perdeu o objeto, mediante a publicação da Emenda Constitucional (EC) 106/20 - conhecida como orçamento de guerra -, por abranger os mesmos pedidos da União à Corte" (ABRASF. **STF confirma flexibilização da LRF e da LDO durante a pandemia**. Notícias. Brasília/DF. Disponível em: http://www.abrasf.org.br/noticias_detalhes.php?cod_secao=1&cod_noticia=2293. Acesso em: 18 jul. 2022).

[176] "Não obstante o efeito esperado do incentivo seja a adoção de uma determinada prática ou conduta do beneficiário do incentivo que gere, por consequência, um ganho à comunidade local, sempre se questionou se estes incentivos fiscais são realmente eficientes na busca do fomento e do desenvolvimento de determinadas atividades, regiões ou de setores econômicos ou sociais, a partir de uma ponderação entre os custos financeiros desses incentivos fiscais e os resultados efetivamente materializados, em contrapartida da aplicação direta dos subsídios ou transferências financeiras, além, é claro, dos nefastos efeitos da competição horizontal entre os entes da Federação, fenômeno comumente conhecido por 'guerra fiscal'. Diante desses problemas, e pela dificuldade de quantificação orçamentária e de dimensionamento dos resultados em detrimento da redução arrecadatória decorrente dos incentivos fiscais, a LRF, para conferir maior racionalidade, controle e transparência, determinou que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias, bem como observar pelo menos uma das seguintes condições: a) demonstração de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, e que não afetará as metas de resultados; b) estar acompanhada de medidas de compensação, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição" (ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada**. São Paulo: GEN, 2020. p. 177).

[177] "Muito embora a Lei de Responsabilidade Fiscal vede apenas a renúncia de receitas de natureza tributária (art. 14), ante as notórias dificuldades financeiras do Poder Público, a cobrança do preço pela utilização de bens públicos insere-se no âmbito do poder-dever, como bem assinala Regis Fernando de Oliveira" (HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: GEN, 2021. p. 49).

> Tem-se chamado a atenção para o fato de que os benefícios fiscais constituem um subsídio por parte do Estado, equivalendo a um dispêndio público em favor de determinadas pessoas, operações, atividades. A situação assume maior clareza e enseja maior controle quando passamos a nos referir aos benefícios como gastos tributários, apontando os respectivos montantes de renúncia fiscal. A Receita Federal do Brasil, em seu sítio na internet, conceitua: "Gastos tributários são gastos indiretos do governo realizados por intermédio do sistema tributário, visando a atender objetivos econômicos e sociais e constituem-se em uma exceção ao Sistema Tributário de Referência, reduzindo a arrecadação potencial e, consequentemente, aumentando a disponibilidade econômica do contribuinte"[178].

É nessa linha que a renúncia fiscal tem o caráter de impulsionar determinados setores da economia, como é o caso do microempreendedor individual, justificando o interesse social previsto na Constituição Federal, devendo-se nesse aspecto a lei que conceder esse benefício, justificar os impactos causados aos cofres públicos, sob pena de comprometer outros direitos constitucionalmente garantidos aos cidadãos.

De acordo com os demonstrativos dos gastos tributários que acompanham o Projeto de Lei Orçamentária Anual[179], para o ano de 2022, os gastos tributários estimados, relativos à redução da alíquota (5%) da contribuição previdenciária do segurado microempreendedor individual, foram no montante de R$ 4.216.610.417,31.

É importante observar que para que haja uma justificada utilização destas ferramentas jurídicas, o MEI deve atender aos requisitos legais impostos para seu enquadramento nesta modalidade de tributação favorecida, razão pela qual é necessário conduzir as alterações legais, que respeitam ao MEI, com um criterioso plano de impacto da medida, sob pena de tornar o instituto inviável ou insustentável aos cofres públicos.

Por outro lado, a ampliação da cobertura ou o aumento do faturamento anual requer um conjunto de esforços no sentido de evitar que o MEI atraia outro público que não aquele inicialmente previsto pelo texto legal, qual seja, aqueles trabalhadores vindos do mercado informal.

Neste ponto, importante ressaltar o papel do princípio da neutralidade fiscal[180] numa economia de mercado. Conforme a lição de Paulo Caliendo, por esse princípio o Estado tem o

---

[178] PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2022. p. 207.

[179] BRASIL. Ministério da Economia. **Gastos Tributários (Previsão PLOA)**. Receita Federal. Brasília, 2021. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/centrais-de-conteudo/publicacoes/relatorios/renuncia/gastos-tributarios-ploa. Acesso em: 28 jul. 2022

[180] "O princípio da neutralidade fiscal representa no âmbito jurídico a tentativa de ponderar esses dois interesses distintos. Por sua vez, esta tese pressupõe o entendimento de que a economia apresenta um equilíbrio geral (general equilibrium economy) e de que o uso de determinadas políticas pode significar a procura de um diferente equilíbrio para a economia. Nesse caso, estudam-se as implicações que induções podem provocar no sistema de preços (induced changes in the prices of goods), especialmente a tributação. Desse modo, a busca da neutralidade fiscal pretende ser uma forma de manutenção geral do equilíbrio da economia ou, dito de outra forma, da menor afetação

dever de concretizar as políticas públicas necessárias ao desenvolvimento do país, produzindo o mínimo de efeitos negativos para a sociedade; além disso, essas ações do Estado não devem influenciar na decisão dos agentes econômicos ou influenciar o mínimo possível, sob pena de comprometer a eficiência e o equilíbrio do mercado, culminando na geração de falhas de mercado.

A decisão de se formalizar como MEI deve atender aos preceitos constitucionais, justificando o tratamento favorecido, tendo em vista seu titular fazer jus ao acolhimento do ordenamento jurídico pela sua posição desfavorecida socialmente (visando, assim, a sua inclusão previdenciária e social, permitindo-lhe fortalecer sua atividade de modo a alcançar patamares mais estáveis de sobrevivência e qualidade de vida).

Do mesmo modo, a decisão de formalizar-se como MEI nunca deve decorrer de interesses escusos, ligados a maximização de interesses individuais em detrimento da legislação vigente e de outros direitos igualmente protegidos pelo ordenamento jurídico. Como exemplo de prática nocivas que devem a todo empenho ser combatidas, pode-se citar a evasão fiscal e a alusão fiscal.

A evasão fiscal, resumidamente, pode ser entendida a partir da lição de Paulo Caliendo:

> A evasão fiscal denota uma conduta que ofende a moralidade tributária, na medida em que se constitui em fuga ao dever de contribuir à manutenção de uma esfera de liberdade e igualdade [...]. Não há como justificar, contudo, em uma sociedade democrática, que os apelos à legítima economia de impostos sejam justificativas a práticas que ofendem a livre concorrência e a isonomia fiscal, beneficiando alguns e prejudicando a grande maioria. A evasão fiscal ofende o princípio constitucional da livre concorrência, visto que opõe os contribuintes em situações diversas de competitividade, beneficiando os contribuintes que se eximem ao cumprimento de seus deveres e penalizando, no mercado, aqueles que se esforçam em estar em dia com seus deveres. A isonomia é igualmente prejudicada, na medida em que somente parte dos contribuintes irá cumprir um ônus que deveria ser dividido entre todos[181].

Neste caso, a evasão fiscal pode ser identificada como o descumprimento de deveres formais, deixar de recolher os tributos, declaração falsa, omissão de receitas, entre outras práticas.

Já a figura da elusão fiscal também se configura como uma conduta de má fé do contribuinte. Neste caso, é praticada com uma aparência de legalidade, manipulando a estrutura

---

possível que a tributação possa realizar em uma economia imperfeita" (CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. p. 101).

[181] CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. p. 236-237.

do negócio de modo que exteriorize conformidade com o ordenamento jurídico - o que, na realidade, é somente uma prática ardilosa com o fito de enganar o Fisco. Conforme a lição de Paulo Caliendo, "na elusão, a organização dos negócios privados ocorre mediante a utilização de estruturas negociais válidas que impeçam o surgimento da norma jurídica. A elusão, diferentemente da elisão, realiza-se em fraude ou abuso ao ordenamento jurídico tributário"[182].

Verifica-se, pelos motivos expostos neste trabalho, que há riscos da má utilização da figura jurídica do MEI caso este cenário de risco não seja adequadamente enfrentado: poderá ensejar riscos reais para o sistema previdenciário, bem como para o equilíbrio do mercado econômico.

[182] CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009. p. 242.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

O microempreendedor individual - MEI pode ser visto como uma figura de destaque no cenário econômico, tendo em vista ser uma política pública que tem como finalidade promover a inclusão previdenciária e social dos trabalhadores advindos da informalidade.

A Constituição Federal de 1988 inaugurou para o Brasil um novo tempo, trazendo o delineamento de um Estado com o olhar voltado para a pessoa humana, tratando em seu conteúdo da missão de assegurar aos seus cidadãos o exercício dos direitos individuais e também dos direitos sociais. Assim, elegeu como fundamentos da República Federativa do Brasil a soberania, a cidadania, a dignidade da pessoa humana, a valorização do trabalho humano, a livre inciativa e o pluralismo político, que formam a base estrutural para orientar a elaboração da Constituição.

O caráter essencial (ao Estado Democrático de Direito) da cidadania, como o direito/dever que assiste ao cidadão de participar da vida política do Estado e usufruir das prerrogativas por ele concedidas, está alicerçada no princípio da dignidade da pessoa humana - que coloca a pessoa como centro e como destinatária de toda norma jurídica. E, ainda, a valorização do trabalho humano e a livre inciativa, que revelam a adoção do sistema capitalista como modelo econômico, ao mesmo tempo que estabelecem que esse sistema capitalista deve funcionar com base nos valores sociais do trabalho.

A Constituição Federal prescreve nos arts. 5º, 6º e 7º uma ampla gama de direitos e garantias fundamentais, quais sejam: os direitos e deveres individuais e coletivos, os direitos sociais, os direitos dos trabalhadores urbanos e rurais, além de outros direitos previstos em pontos diversos da Carta Magna. Esses direitos revelam a roupagem de Estado Social que possui o Brasil, principalmente em razão da positivação dos direitos sociais com *status* de direito fundamental, saindo da esfera do assistencialismo do Estado anterior para a esfera dos direitos garantidos pela Constituição - podendo-se, assim, visualizar a conjugação dos limites para o poder estatal frente ao cidadão (dever de abstenção) com obrigações prestacionais (dever de ação).

Nesta configuração, cabe ao Estado o dever de construir e manter uma estrutura institucional capaz de fazer cumprir as prescrições constitucionais (ensejando, por consequência, uma “super presença” do Estado como garantidor da existência harmônica do conjunto social). Assim, para permitir o exercício das atribuições que lhe são conferidas pela Constituição, torna-se necessário que haja o financiamento desse sistema, de modo que autorize a atuação do Estado tanto no sentido de manter o arranjo necessário como garantidor de direitos

(inclusive direitos do próprio Estado Democrático de Direito) quanto no papel de provedor dos direitos sociais.

A necessidade de financiamento dessa estrutura estatal concede à tributação um papel essencial, de modo que não é possível conceber a figura do Estado sem sua existência. Assim, confere-se à relação existente entre Estado e tributação um vínculo de figuras indissociáveis.

A função social do tributo tem por essência prover os recursos para o aparelhamento do Estado na consecução de uma estrutura necessária e condizente para seu funcionamento administrativo - ordem interna, segurança nacional etc, bem como financiar os próprios objetivos do Estado. Essa função ganha ainda mais significado quando se observa o custo desses direitos que o Estado pretende prover, principalmente tendo em vista o extenso rol de direitos sociais existentes.

É possível, ainda, verificar que a tributação assume a função social sob o aspecto da fiscalidade (obtenção de recursos para o financiamento do Estado - arrecadação) e, também, sob o aspecto da extrafiscalidade (quando não busca somente fins arrecadatórios, indo além, empregando seus mecanismos na obtenção de efeitos específicos nos meios social e econômico, dentre os quais promover justiça social). Este instrumento tributário reveste-se de especial valor, sobretudo tendo em vista a enorme desigualdade social que caracteriza o povo brasileiro, revelando-se como robusto elemento concretizador das prescrições da Carta Magna.

É neste cenário que se vislumbra o tratamento diferenciado e favorecido às micro e pequenas empresas brasileiras, princípio da ordem econômica que permite o exercício da livre iniciativa também àqueles que não possuem grande soma de recursos para investimento (público que possui perfil muito diferente dos capitalistas detentores do poder econômico). O princípio constitucional do tratamento diferenciado das microempresas e empresas de pequeno porte tem papel substancial, uma vez que incentiva o desenvolvimento econômico, melhora a distribuição de renda nacional, gera empregos e, com isso, propicia aumento da arrecadação estatal.

A Constituição Federal (art. 179) expressamente prevê tratamento diferenciado às microempresas e empresas de pequeno porte, que remeteu a lei *infra*constitucional o dever de beneficiá-las com a simplificação de obrigações administrativas, previdenciárias e tributárias (entre outras). É nessa concepção que o tratamento desigual dispensado às microempresas e empresas de pequeno porte não contraria o princípio da igualdade tributária; pelo contrário, é esse tratamento desigual que garante a isonomia e garante a aplicação do princípio da capacidade contributiva.

No plano *infra*constitucional, a Lei Complementar nº 123/2006 trouxe a concretização do tratamento diferenciado e favorecido, iniciando um importante rumo de viabilidade e sustentabilidade dos pequenos negócios no Brasil (ampliando-se e ganhando ainda mais relevância social a partir das alterações posteriores que introduziram melhor definição aos parâmetros, com destaque para a Lei Complementar nº 128/2008, que inseriu a figura do microempreendedor individual no cenário brasileiro).

O microempreendedor individual possui papel de destaque no cenário econômico brasileiro, considerando seu *status* de política pública que visa à inclusão social e previdenciária de trabalhadores atuantes na informalidade; desse modo, a figura do MEI não tem caráter exclusivamente econômico ou fiscal, mostrando a face extrafiscal da tributação, além da aplicação direta e justificada do princípio constitucional do tratamento favorecido e diferenciado. Essa justificação decorre das peculiaridades do público alvo para o MEI, que envolve trabalhadores do setor informal, historicamente excluídos da proteção do Estado por atuarem fora de seu raio de ação e monitoramento.

A formalização como microempreendedor individual concretiza o exercício da cidadania, uma vez que o indivíduo passa a usufruir dos serviços e investimentos públicos oferecidos pelo Estado, apropriando-se de suas prerrogativas previstas na lei quando enquadrado como MEI. Visualiza-se, também, a concretização da dignidade da pessoa humana, uma vez que permite ao MEI regularmente inscrito sair da obscuridade da informalidade promovendo o exercício da livre iniciativa (que lhe garante a exploração de uma atividade econômica advinda do estímulo das condições protetivas estabelecidas pela ordem jurídica) e valorizando o trabalho humano (permitindo-lhe o uso de sua própria força de trabalho com o devido respeito que ela requer).

A figura do MEI ganhou ampla adesão, considerando que, em dezembro de 2012, havia pouco mais de 2,5 milhões de formalizações e, em dezembro de 2021, o registro foi de mais de 13 milhões - o que significa, em números absolutos, um crescimento real de 72% no número de adesões. Alguns fatores específicos contribuíram para a elevação desses números, principalmente nos últimos cinco anos, como a pandemia, o aumento da informalidade e a reforma trabalhista.

A pandemia causada pela Covid-19 agravou a crise que já estava em curso e lançou diversos trabalhadores na informalidade, ampliando esse frágil contingente de pessoas em busca de sobrevivência. Os números apresentados nesta pesquisa indicam que muitos desses trabalhadores optaram por formalizar-se como MEI e no período específico que envolve a pandemia, observou-se um crescimento de 41% no número de optantes.

Diante deste quadro, foi possível analisar alguns reflexos do microempreendedor individual no cenário econômico e social, bem como sua potencialidade para a geração de externalidades positivas e negativas.

Em que pese todas as oportunidades positivas proporcionadas pelo MEI, o crescimento na proporção dos formalizados provenientes do emprego formal mostra um cenário preocupante, tendo em vista que o público alvo a ser absorvido pela figura do MEI são os trabalhadores da informalidade. Em contrapartida, a queda na proporção dos trabalhadores provindos da informalidade trouxe impactos no sistema previdenciário, já que a categoria do MEI possui uma contribuição altamente subsidiada (sendo a alíquota da contribuição previdenciária bem menor que a dos outros contribuintes, aproximando-se de um regime não contributivo, despertando alertas de impacto no sistema da previdência face ao desequilíbrio atuarial e financeiro).

O quadro apresentado da inadimplência demonstra outro ponto de fragilidade para o microempreendedor individual e também gerou externalidades negativas. Os elementos trazidos nesta pesquisa revelam um alto percentual de inadimplência nos últimos quatro anos, girando em torno de cinquenta por cento. Essa condição de inadimplência para o MEI é deveras preocupante, tendo em vista que impacta diretamente as receitas para custear os benefícios previdenciários (prejudicando a inclusão e o acesso aos benefícios previdenciários).

Outro aspecto importante diz respeito ao endividamento e à fragilização da condição de MEI, pois o fato de haver insuficiência de recursos para manter-se adimplente com o valor da contribuição mensal indica que poderá haver escassez de recursos para adimplir um possível parcelamento de débitos junto ao Fisco (podendo ocorrer, nesse caso, que bens pessoais respondam pelo pagamento das dívidas contraídas). Essa fragilidade decorre do fato de o MEI ser apenas uma modalidade de microempresa, bem como do fato de sua formalização ser identificada por meio de um CNPJ, o que leva ao entendimento de que há separação patrimonial entre a pessoa física e a pessoa jurídica, acabando por expor o patrimônio pessoal da pessoa física.

A figura atual do MEI se distanciou (de certo modo) daquela inicialmente projetada, tendo em vista que ele foi criado com a intenção de proporcionar inclusão previdenciária e social aos trabalhadores informais, direitos previstos constitucionalmente. Para garantir essa inclusão social, estabeleceu-se critérios de segurança para a manutenção financeira do instituto, tais como o recolhimento da parte patronal (20% sobre o valor do serviço) pela pessoa jurídica contratante e obrigações acessórias decorrentes dessa contratação; todavia, tais obrigações

foram abolidas por alterações legais, reservando essa obrigatoriedade a um número mínimo de atividades.

Além disso, a alíquota inicial relativa à contribuição previdenciária do MEI, que era de 11% do salário mínimo (mesmo percentual dos contribuintes do plano simplificado de previdência, entre os quais o contribuinte individual), passou aos atuais 5% sobre o salário mínimo, o que tornou ainda mais deficitária a relação atuarial com a previdência, além de ter estimulado a migração de contribuintes individuais para essa modalidade.

Houve, também, uma ampliação no número de atividades permitidas, como a inclusão da atividade de diarista a partir de 2015 - o que, de certo modo, impactou nas contratações de empregadas domésticas, criando condições favoráveis para a substituição de relações empregatícias formais tanto para as domésticas como para outras atividades.

Pode ser observado, ainda, um gradativo distanciando entre o rendimento médio dos brasileiros e o limite de faturamento bruto do instituto. Atualmente, o valor mensal proporcional de faturamento (limite de enquadramento) vigente é de R$ 6.750,00 (seis mil setecentos e cinquenta reais) para o MEI, ao passo que o rendimento médio do brasileiro se manteve abaixo dos três mil reais, conforme revelou dado do IBGE.

A figura do MEI, inicialmente criada para absorver determinada parcela de trabalhadores advindo da informalidade, ganhou outra feição, gerando estímulos legais para que outros tipos de trabalhadores ou tomadores dos serviços já incluídos no sistema previdenciário passassem a se beneficiar das reduções no pagamento de tributos e da diminuição das obrigações acessórias (o que de certa forma, desvirtua a essência para o qual foi criado o instituto).

Quanto ao monitoramento e controle do instituto por parte do Estado, há pelo menos três grandes obstáculos para o seu efetivo gerenciamento, sendo o primeiro o universo de empresas, tendo em vista que 70% das empresas ativas no Brasil são empresários individuais no qual o MEI está inserido. O segundo fator está ligado ao tamanho e ao custo da estrutura necessária para o Estado promover da maneira adequada essa fiscalização. E o terceiro fator está relacionado ao valor da arrecadação envolvida, uma vez que há uma marcada renúncia fiscal pela União e para os demais entes envolvidos.

O Estado possui uma dependência das informações fornecidas pelo próprio contribuinte, necessitando da sua colaboração para mitigar o risco de manipulação das informações declaradas. A má utilização da figura jurídica do MEI pode ensejar a ocorrência de evasão fiscal e alusão fiscal, práticas fraudulentas e nocivas para toda a coletividade.

Em relação ao aspecto da capacidade contributiva do MEI, ficou evidenciado que há um rompimento justificado pela sua função extrafiscal, identificada a partir de seu objetivo de promover a inclusão social e previdenciária, já que, nos planos vertical e horizontal contidos no princípio da capacidade contributiva, há exclusão da figura do MEI. Todavia, tendo em vista os amplos benefícios que são concedidos ao MEI, é fundamental que o titular atenda aos critérios legalmente estabelecidos para o ingresso e permanência nessa modalidade, sob pena de desvio de finalidade, acobertados pelo princípio da capacidade contributiva e da isonomia.

Não se pode perder de vista que a renúncia fiscal envolvida na manutenção do instituto deve atender aos requisitos legais, justificada pelo seu cunho extrafiscal, de modo que alcance apenas seu público alvo.

Ademais, é importante avaliar a questão da aposentadoria dos optantes pelo MEI, tendo em vista o número de inscritos que hoje está acima de 13 milhões e com tendência de aumento, estima-se que a maioria dos inscritos deverá receber a quantia de um salário mínimo mensal, considerando as regras previdenciárias atuais. Não obstante a previsão constitucional de que o salário mínimo deva "atender necessidades vitais básicas e às da família do trabalhador com moradia, alimentação, educação, saúde, lazer, vestuário, higiene, transporte e previdência social", é público e notório que o valor atual do salário mínimo não é capaz de atender essas necessidades, este fato poderá fazer do Brasil o país do salário mínimo, com um grande contingente de pessoas com renda insuficiente para prover suas necessidades.

Além disso, deve ser observado um criterioso plano sobre os impactos que essa política pública será capaz de gerar nos cofres públicos, tais como: qual impacto será gerado para a previdência social quando os atuais segurados da categoria MEI passarem a condição de aposentados? Quais os reflexos sociais e econômicos, considerando uma massa cada vez maior de aposentados com ganhos mensais de um salário mínimo?

Os mecanismos adotados para mitigar possíveis desequilíbrios atuais e futuros são de fundamental importância, sob pena de comprometer a manutenção do próprio programa. Daí a necessidade de o Estado observar a aplicação do princípio da neutralidade fiscal, de modo que não interfira negativamente sobre o equilíbrio do mercado e nem nas decisões dos agentes econômicos, produzindo o mínimo possível de efeitos negativos para a sociedade.

Pelas razões trazidas neste trabalho, pode-se afirmar que a política pública do instituto MEI funciona como meio para absorver os trabalhadores atuantes na informalidade, oportunizando condições mais favoráveis, promovendo-lhes inclusão social e previdenciária; no entanto, gera preocupações quando observado sob aspectos como: expansão nas adesões,

impacto futuro na previdência social, perfil dos formalizados, inadimplência, alterações legais ampliativas e capacidade de monitoramento do Estado.

## REFERÊNCIAS


ABRAHAM, Marcus. **Lei de Responsabilidade Fiscal comentada**. São Paulo: GEN, 2020.

ABRASF. **STF confirma flexibilização da LRF e da LDO durante a pandemia**. Brasília/DF. Disponível em: http://www.abrasf.org.br/noticias_detalhes.php?cod_secao=1&cod_noticia=2293. Acesso em: 18 jul. 2022.

AMARO, Luciano da Silva. **Direito tributário brasileiro**. 24. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007.

ANSILIERO, Graziela; COSTANZI, Rogério Nagamine; FERNANDES, Alexandre Zioli. **Análise descritiva das políticas públicas de inclusão previdenciária dos trabalhadores autônomos: o plano simplificado de previdência social (PSPS) e o microempreendedor individual**. Disponível em: https://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/200413_td_2546_web.pdf. Acesso em: 23 jun. 2022.

ARRUDA, Daniel Gomes; ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. **Contabilidade pública**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

ASSUNÇÃO, Matheus Carneiro. O orçamento público como instrumento de busca da felicidade. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. v.130. set./out. 2016. Disponível em: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTFPub_n.130.15.PDF. Acesso em: 01 jun. 2022.

BALEEIRO, Aliomar. **Uma introdução à ciência das finanças**. 6. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1969.

BARCELLOS, Eduardo. **O conceito de Estado como orientação normativa da organização estrutural e das relações de poder no Brasil republicano**. Artigo publicado no 1º seminário internacional de ciência política - UFRGS - Porto Alegre. https://www.ufrgs.br/sicp/wp-content/uploads/2015/09/Eduardo-Barcellos_O-conceito-de-Estado-template.pdf. Acesso em: 31 mai. 2022.

BARROSO, Luís Roberto. A ordem econômica constitucional e os limites à atuação estatal no controle de preços. **R. Dir. Adm**, Rio de Janeiro, 226: 187-212, out./dez. 2001.

BENEDITO, Alessandra; et al. Políticas públicas de inclusão social: o papel das empresas. **Revista Ética e Filosofia Política**. n. 16. v. 1. jun, 2013. Disponível em: https://www.ufjf.br/eticaefilosofia/files/2009/08/16_1_benedito.pdf. Acesso em: 21 fev. 2022.

BOBBIO, Norberto; MATTEUCCI, Nicola; PASQUINO Gianfranco. **Dicionário de política**. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1998.

BODI, Gizela Maria. **O trabalho informal perante o sistema de previdência social, à luz da teoria comunicacional do Direito**. Orientador: Dr. Miguel Horvath Júnior. 2011. 138 f. Dissertação (Mestrado em Direito das Relações Sociais) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2011. Disponível em: https://tede2.pucsp.br/handle/handle/5570. Acesso em: 25 mai. 2022.

BRASIL. Banco Central do Brasil. **Resolução nº 2.025 de 24 de novembro de 1993.** Altera e consolida as normas relativas à abertura, manutenção e movimentação de contas de depósitos. Brasília/DF. Disponível em: https://www.bcb.gov.br/pre/normativos/res/1993/pdf/res_2025_v5_L.pdf. Acesso em: 18 jul. 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Proposta de Emenda à Constituição nº 41, de 02 de setembro de 2003**. Altera o Sistema Tributário Nacional e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados. Disponível em: https://www.camara.leg.br/propostas-legislativas/113717. Acesso em: 29 mai. 2022.

BRASIL. Câmara dos Deputados. **Projeto de Lei nº 123, de 19 de janeiro de 2004**. Regulamenta o parágrafo único do art. 146 e o inciso IX do art. 170 da Constituição Federal e dá outras providências. Brasília: Câmara dos Deputados, 2004. Disponível em: https://www.camara.leg.br/proposicoesWeb/fichadetramitacao?idProposicao=150559. Acesso em: 19 mai. 2022.

BRASIL. **Decreto nº 9.756, de 11 de abril de 2019**. Institui o portal único "gov.br" e dispõe sobre as regras de unificação dos canais digitais do Governo federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2019/decreto/d9756.htm. Acesso em: 13 jun. 2022.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). **Estatísticas Sociais.** PNAD Contínua: taxa de desocupação é de 11,1% e taxa de subutilização, de 23,2% no trimestre encerrado em março. Disponível em: https://agenciadenoticias.ibge.gov.br/agencia-sala-de-imprensa/2013-agencia-de-noticias/releases/33541-pnad-continua-taxa-de-desocupacao-e-de-11-1-e-taxa-de-subutilizacao-de-23-2-no-trimestre-encerrado-em-marco. Acesso em: 18 jul. 2022.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). **Indicadores de Trabalho**. Brasília/DF. Disponível em: https://www.ibge.gov.br/indicadores#desemprego. Acesso em: 22 jan. 2022.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). **PNAD COVID 19**. Brasília/DF, 2020. Disponível em: https://covid19.ibge.gov.br/pnad-covid/. Acesso em: 22 jan. 2022.

BRASIL. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE). **PNAD Série Histórica**. Brasília/DF. Disponível em: https://www.ibge.gov.br/estatisticas/sociais/populacao/9171-pesquisa-nacional-por-amostra-de-domicilios-continua-mensal.html?edicao=20652&t=series-historicas. Acesso em: 13 jul. 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. **Ato Declaratório Executivo COCAD nº 1, de 01 de fevereiro de 2018.** Declara baixadas as inscrições no Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica

(CNPJ) das pessoas jurídicas relacionadas no Edital de Intimação Cocad nº 1, de 23 de outubro de 2017, que não regularizaram sua situação. Disponível em: https://www.gov.br/receitafederal/pt-br/assuntos/orientacao-tributaria/cadastros/cnpj/consultas/ato-declaratorio-executivo-cocad-no-1-2018. Acesso em: 29 mai. 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. **Empresas & Negócios. Perguntas frequentes**. Disponível em: https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/empreendedor/perguntas-frequentes. Acesso em: 20 jul. 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística. **Indicadores de Trabalho**. Brasília/DF. Disponível em: https://www.ibge.gov.br/indicadores#desemprego. Acesso em: 22 jan. 2022

BRASIL. Ministério da Economia. **Painel Mapa de Empresa.** Secretaria Especial de Produtividade e Competitividade do Ministério da Economia. Disponível em: https://www.gov.br/empresas-e-negocios/pt-br/mapa-de-empresas/painel-mapa-de-empresas. Acesso em: 14 jul. 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. Receita Federal do Brasil. **Simples Nacional: Estatísticas**. Brasília/DF, 2022. Disponível em: http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/Arrecadacao/EstatisticasArrecadacao.aspx. Acesso em: 6 fev. 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. **Receita Federal prorroga o prazo para regularização do MEI - 31/08/2021**. Notícias. Brasília/DF, 2021. Disponível em: http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/Noticias/NoticiaCompleta.aspx?id=0ff9e116-44dd-4643-a4d5-8d04ae5e2f7e. Acesso em: 12 jun. 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. **Resolução CGSIM nº 36, de 02 de maio de 2016.** Dispõe sobre o procedimento de cancelamento de inscrição de Microempreendedor Individual - MEI inadimplente. Disponível em: http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=113234&visao=compilado. Acesso em: 29 mai. 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. **Resolução CGSN nº 140, de 22 de maio de 2018.** Dispõe sobre o regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições devidos pelas microempresas e empresas de pequeno porte (Simples Nacional). Brasília/DF. Disponível em: http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=92278. Acesso em: 18 mai. 2022.

BRASIL. Ministério da Economia. **Resolução CGSN nº 94, de 29 de novembro de 2011.** Dispõe sobre o Simples Nacional e dá outras providências. Brasília/DF. Disponível em: http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=36833&visao=anotado. Acesso em: 18 mai. 2022.

BRASIL. Secretaria de Orçamento Federal. **Ementário de Classificação das Receitas Orçamentárias**. Brasília: Secretaria de Orçamento Federal - SOF, 2011. Disponível em: https://www.gov.br/economia/pt-br/arquivos/planejamento/arquivos-e-

imagens/secretarias/Arquivos/sof/receitas-publicas/ementario_2011.pdf. Acesso em: 22 mai. 2022.

BRASIL. Senado Federal. **Projeto de Lei Complementar nº 108, de 2021**. Altera a Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, para permitir o enquadramento como Microempreendedor Individual (MEI) pessoa com receita bruta anual igual ou inferior a R$ 130.000,00 (cento e trinta mil reais), bem como para possibilitar que o MEI possa contratar até dois empregados. Brasília: Senado Federal, 2021. Disponível em: https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/149107. Acesso em: 13 jul. 2022.

BRASIL. Senado Federal. **Microempreendedor individual (MEI): primeiro degrau da atividade empresarial legalizada**. Brasília/DF: Senado Federal, Coordenação de Edições Técnicas, 2013. 170 p. Disponível em: https://www2.senado.leg.br/bdsf/handle/id/531039. Acesso em: 25 jan. 2022.

BRASIL. **Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. Perfil do MEI**. Brasília/DF, 2022. Disponível em: https://datasebrae.com.br/perfil-do-microempreendedor-individual/#:~:text=Em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20a%20renda%20familiar,Sebrae%2C%202019. Acesso em: 12 jun. 2022.

BRASIL. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. **Contratação de empregado do MEI. Cartilha**. Brasília/DF, 2021. Disponível em: https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/8f437cd70144706a5b8a000e89ad7908/$File/31024.pdf. Acesso em: 19 jul. 2022.

BRASIL. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. **Relatório especial - MEI 10 anos**. Brasília/DF, 2019. Disponível em: https://datasebrae.com.br/perfil-do-microempreendedor-individual/. Acesso em: 20 jul. 2022.

BRASIL. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. **Pesquisa Perfil do MEI**. Disponível em: https://datasebrae.com.br/perfil-do-microempreendedor-individual/#relatorios. Acesso em: 19 jun. 2022.

BRASIL. Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas - Sebrae. **Relatório especial: MEI 10 anos**. Disponível em: https://datasebrae.com.br/perfil-do-microempreendedor-individual/#:~:text=Em%20rela%C3%A7%C3%A3o%20a%20renda%20familiar,Sebrae%2C%202019. Acesso em: 17 jul. 2022.

BUFFON, Marciano. A tributação como instrumento de concretização dos direitos fundamentais. **Revista da Faculdade de Direito de Uberlândia. v. 38 - n. 2:** 555-579, 2010.

CALIENDO, Paulo. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2020.

CALIENDO, Paulo. **Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CALIENDO, Paulo. Limitações constitucionais ao poder de tributar com finalidade extrafiscal. **Nomos: Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC**. v. 33 n. 2 (2013): jul./dez. 2013. Disponível em: http://www.periodicos.ufc.br/nomos/issue/view/142/57. Acesso em: 20 jul. 2022.
CAPARROZ, Roberto. **Direito tributário esquematizado**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

CARRAZZA, Roque Antônio. **Curso de direito constitucional tributário**. 14. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de direito tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

CASTRO, Aldo Aranha de; RIBEIRO, Maria de Fátima. **A função social do tributo e a implementação de políticas públicas**. Disponível em: http://www.publicadireito.com.br/artigos/?cod=5f8a7deb15235a12. Acesso em: 21 fev. 2022.

CAVALCANTE, G. N.; OLIVEIRA, E. R.; SANTOS, G. C.; GONÇALVES, R. R.; ARAÚJO, R. N. O impacto do Microempreendedor Individual (MEI) na arrecadação do Regime Geral da Previdência Social (RGPS). **RAGC**, v. 8, n. 37, p. 79-94/2020.

CHAGAS, Edilson Enedino das. **Direito empresarial**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

CHAGAS, Edilson Enedino das. **Direito empresarial**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

COELHO, Fábio Ulhôa. **Tratado de direito comercial - Volume 1**. São Paulo: Saraiva, 2015.
COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário**. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

COSTA, Regina Helena. **Curso de direito tributário: Constituição e Código Tributário Nacional**. 5. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

COSTA, Regina Helena. **Tributação e direitos fundamentais**. Disponível em: https://www.stj.jus.br/publicacaoinstitucional/index.php/Dout25anos/article/download/1127/1061. Acesso em: 01 jun. 2022.

COSTANZI, R. N. Os desequilíbrios financeiros do microempreendedor individual (MEI). **Carta de Conjuntura**, n. 38, p. 1-23, 2018. Disponível em: https://bit.ly/30rYB9P. Acesso em: 11 fev. 2022.

DELGADO, Mauricio Godinho. **Curso de direito do trabalho**. 16. ed. São Paulo: LTr, 2017.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira**. Manual de direito tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2006.

DINIZ. Maria Helena. **Dicionário jurídico universitário**. São Paulo: Saraiva, 2010.

FABRETTI, Láudio C.; FABRETTI, Denise; FABRETTI, Dilene R. **As micro e pequenas empresas e o Simples Nacional**. Rio de Janeiro: GEN, 2018.

FERRARI, Irany; NASCIMENTO, Amauri Mascaro; MARTINS FILHO, Ives Gandra da Silva. **História do trabalho, do direito do trabalho e da justiça do trabalho**. 3. ed. São Paulo: LTr, 2011.

FONTE, Felipe de Melo. **Políticas públicas e direitos fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2015.

FRANCA, Marlene Helena de Oliveira. Uma análise do inciso IV do artigo 170 da Constituição Federal. **Revista da PGBC. V. 12. N. 2**. dez. 2018. Disponível em: https://revistapgbc.bcb.gov.br/revista/article/download/967/21/573. Acesso em: 28 jan. 2022.

GADELHA, Sérgio Ricardo de Brito. **Curso introdução ao estudo da economia do setor Público**. Escola Nacional de Administração Pública (Enap). Brasília/DF, 2018. 18 p. Disponível em: https://repositorio.enap.gov.br/handle/1/3240. Acesso em: 19 jul. 2022.

GARCIA, Gustavo Filipe Barbosa. **Curso de direito do trabalho**. 10. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2016.

GONÇALVES, Carlos Roberto. **Direito civil - parte geral**. 15. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica**. 17. ed. São Paulo: Malheiros, 2015.

GRAU, Eros Roberto. **A ordem econômica na Constituição de 1988: interpretação e crítica**. 10. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

HARADA, Kiyoshi. **Direito financeiro e tributário**. São Paulo: GEN, 2021.

JARDIM, Eduardo Marcial Ferreira. Parecer. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. v.131. nov./dez. 2016. Disponível em: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTFPub_n.131.13.PDF. Acesso em: 01 jun. 2022.

JR., Anis Kfouri. **Curso de direito tributário**. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

JR., Anis Kfouri. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Saraiva. 2010.

LAZARI, Rafael de. **Manual de direito constitucional**. 5. ed. Belo Horizonte; São Paulo: D'Plácido, 2021.

LEITE, Harrison. **Manual de direito financeiro**. 8 ed. Salvador: JusPODIVM, 2019.

MACIEL, Lucas Pires. **Controle de constitucionalidade nas matérias tributárias**. Curitiba: Juruá, 2019.

MALUF, Sahid. **Teoria geral do Estado**. 35. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

MÁXIMO, Wellton. **Receita adia para 30 de setembro prazo de regularização do MEI**. Notícias. Agência Brasil. Brasília/DF, 2021. Disponível:

https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2021-08/receita-adia-para-30-de-setembro-prazo-de-regularizacao-do-mei. Acesso em: 12 jun. 2022.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito tributário**. 8. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.
NABAIS, José Casalta. **O dever fundamental de pagar impostos**. Coimbra: Almedina. 2004.

NUNES, Andréia R. Schneider. **Políticas públicas**. Enciclopédia jurídica da PUC-SP. Celso Fernandes Campilongo, Alvaro de Azevedo Gonzaga e André Luiz Freire (coords.). Tomo: Direitos Difusos e Coletivos. Nelson Nery Jr., Georges Abboud, André Luiz Freire (coord. de tomo). 1. ed. São Paulo: Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, 2017. Disponível em: https://enciclopediajuridica.pucsp.br/verbete/376/edicao-1/politicas-publicas. Acesso em: 01 jun. 2022.

PACOBAHYBA, Fernanda Mara de Oliveira Macedo Carneiro. **O microempreendedor individual como expressão da extrafiscalidade no direito tributário nacional**. Orientadora: Profa. Dra. Maria Lírida Calou de Araújo e Mendonça. 2011. 104 f. 2011. Dissertação (Mestrado em Direito) – Universidade de Fortaleza, Fortaleza, 2011. Disponível em: https://uol.unifor.br/oul/conteudosite/F1066343198/Dissertacao.pdf. Acesso em: 26 mai. 2022.

PAULSEN, Leandro. **Curso de direito tributário completo**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

PIOVESAN, Flávia. **Direitos humanos e o direito constitucional internacional**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2021.

PISCITELLI. Tathiane. **Curso de direito tributário**. São Paulo: Thomson Reuters Brasil, 2021.

PRIEBE, Victor Saldanha. Capacidade contributiva e progressividade como princípios tributários que facilitam a implementação da justiça fiscal. **Revista Tributária e de Finanças Públicas**. v.131. nov./dez. 2016. Disponível em: http://www.mpsp.mp.br/portal/page/portal/documentacao_e_divulgacao/doc_biblioteca/bibli_servicos_produtos/bibli_boletim/bibli_bol_2006/RTFPub_n.131.04.PDF. Acesso em: 08 jul. 2022.

REMEDIO, José Antonio; DONÁ, Selma. A pejotização do contrato de trabalho e a reforma trabalhista. **Revista de Direito do Trabalho e Meio Ambiente do Trabalho**, v. 4, n. 2, p. 61-79, 2018.

RIBEIRO, Lodi Ribeiro. Legalidade, capacidade contributiva, praticabilidade e o deslocamento da sujeição passiva tributária. **Revista Direito Tributário Atual**. n. 50. ano 40. p. 360-377. São Paulo: IBDT, 1º quadrimestre 2022. Disponível em: https://revista.ibdt.org.br/index.php/RDTA/article/download/2127/1952/6509. Acesso em: 07 jul. 2022.

RIBEIRO, Maria de Fátima. Efetivação de políticas públicas: uma questão orçamentária. In: CONTI, José Mauricio; SCAFF, Fernando F. (coord.). **Orçamentos públicos e direito Financeiro**. São Paulo, Revista dos Tribunais, 2011.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. 9. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

SABBAG, Eduardo. **Manual de direito tributário**. São Paulo: Saraiva, 2009.
SANTIAGO, Silas. **Simples nacional**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

SANTOS, Diogo Palau Flores dos. **IDP - linha pesquisa acadêmica - terceirização de serviços pela administração pública**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.

SANTOS, José Elson Matias dos; ZANDONA, Mara Sandra Rodrigues Campos. **Nota técnica nº 010/09 - CGPJ/SUNOR**. Secretaria de Estado da Fazenda (Mato Grosso). Disponível em: http://app1.sefaz.mt.gov.br/04256E4C004D9CE4/BDFDF560841CF35E04256CA7004FCD3E/5F6038496E1DDF81842576AC00632ECA#:~:text=Benef%C3%ADcios%20fiscais%20s%C3%A3o%20consideradas%20as,da%20pr%C3%B3pria%20tributa%C3%A7%C3%A3o%20que%20impedem.&text=Resumindo%2C%20o%20incentivo%20fiscal%20estimula,de%20contrapartidas%20de%20ordem%20social. Acesso em: 21 jan. 2022.

SARLET, Ingo W.; MITIDIERO, Daniel; MARINONI, Luiz G. **Curso de direito constitucional**. São Paulo: Editora Saraiva, 2020.

SCHOUER, Luís Eduardo. **Direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

TEIXEIRA, Tarcísio. **Direito empresarial sistematizado**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça fiscal e princípio da capacidade contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2002.

TOMAZETTE, Marlon. **Teoria geral e direito societário**. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

VALADARES, Eduardo Bernardo Monteiro; LEMOS, Marcelo Jacomo. **Contabilidade e orçamento governamental**. Rio de Janeiro: Freitas Bastos, 2021.

VALLE, Maurício Dalri Timm do. O direito constitucional tributário brasileiro pelas mãos de José Roberto Vieira. **Revista da Faculdade de Direito da UFPR**. 2017. Disponível em: https://revistas.ufpr.br/direito/article/view/55219/34347. Acesso em: 01 jun. 2022.

VASCONCELLOS, Antônio José de Oliveira Telles de. **Limites e critérios do Fisco na caracterização de fraude na pejotização**. Orientador: Paulo Cesar Conrado. 2020. 93 f. Dissertação (Mestrado) - Escola de Direito de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2020. Disponível em: https://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/29728. Acesso em: 21 fev. 2022.

VIDO, Elisabete. **Curso de direito empresarial**. 10. ed. São Paulo: Saraiva, 2022.

WILLEMAN, Flávio de Araújo. Princípios setoriais que regem a prestação dos serviços públicos - a aplicação do princípio da livre iniciativa no regime dos serviços públicos. **R. Dir. Proc. Geral**, Rio de Janeiro, 2002. Disponível em: https://pge.rj.gov.br/comum/code/MostrarArquivo.php?C=MjYyOQ%2C%2C. Acesso em: 28 jan. 2022.