

# TRIBUTAÇÃO EM TEMPOS DE PANDEMIA: REFLEXOS NAS PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS (MPES) SOB A PERSPECTIVA DO REGIME SIMPLES NACIONAL

---

Daviane dos Santos Chegoski<sup>1</sup>

Thaïs Savedra de Andrade<sup>2</sup>

## RESUMO

A crise pandêmica vivida desde o início do ano 2020, fomentou a necessidade de mudança radical nos hábitos e comportamentos sociais, com destaque à prática do isolamento social e consequente paralisação das atividades econômicas. Diante desse cenário, o presente estudo objetiva identificar os principais reflexos tributários e econômicos da pandemia às Microempresas, Pequenas e Médias Empresas (MPEs), sob a perspectiva de arrecadação do Simples Nacional. Para tanto, adotou-se abordagem qualitativa e descritiva e, como metodologia, a revisão bibliográfica da literatura sobre o tema. As fontes consultadas incluem publicações de organismos internacionais, organismos do terceiro setor (observatórios), e, embora a temática ocorra neste presente momento, diante de sua limitação temporal, o estudo contempla o levantamento de artigos acadêmicos e recomendações de organismos internacionais relacionados à temática. Ademais, em função do vasto tema, recomenda-se a continuidade no estudo para a obtenção de resultados de longo prazo, aferindo o impacto nesse setor da economia.

Palavras-chave: Pandemia. Micro e Pequenas Empresas (MPEs). Regime Simples Nacional

---

<sup>1</sup> Aluna do 6º período do curso de Direito da FAE Centro Universitário. Voluntária do Programa de Apoio à Iniciação Científica (PAIC 2020-2021). *E-mail:* davianech@gmail.com

<sup>2</sup> Orientadora da Pesquisa. Mestre em Ciência Jurídica pela Universidade Estadual do Norte do Paraná. Professora da FAE Centro Universitário. *E-mail:* thais.savedra@fae.edu

## INTRODUÇÃO

O mundo contemporâneo exigiu importantes mudanças e a capacidade de adaptação nos mais diversos setores da sociedade. Neste cenário, demarca-se ao surgimento de uma crise de saúde mundial, que afeta a vida individual de cada cidadão quanto à convivência em sociedade, o que apresenta impacto diretamente na forma com a qual as pessoas, empresas e instituições organizam suas vidas e se inter-relacionam.

Cabe citar que o primeiro caso da pandemia pelo SARS-CoV2 (em que no ser humano pode desenvolver a doença conhecida como Covid-19) foi oficialmente identificado na cidade de *Wuhan*, na China, no dia 31 de dezembro de 2019. Desde então, os casos começaram a se espalhar rapidamente pelo mundo: primeiro pelo continente asiático, e depois em novos países. Em março de 2020, a Organização Mundial da Saúde (OMS) classificou a doença como pandemia<sup>3</sup>.

Ademais, cumpre destacar o esforço hercúleo, em escala mundial, para conter o avanço do novo coronavírus. Em meio a esse cenário, medidas de isolamento social foram intensificadas e inicialmente apenas serviços essenciais são autorizados a funcionar, com objetivo de mitigar a disseminação do vírus e assim preservar a manutenção da saúde dos seres humanos. Diante da comorbidade mundial ocasionada pelo coronavírus, cumpre citar, além de sua letalidade, o reflexo da desaceleração das economias mundiais, e o aumento do número de empresas fechadas, do desemprego, da fome e a miséria, problemas estes já existentes, mas agravados por conta da pandemia.

De acordo com o Fundo Monetário Internacional (FMI), a pandemia resulta para a economia mundial em uma nova recessão<sup>4</sup>. Ángel Gurría, secretário-geral da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), afirma que o impacto econômico gerado pela pandemia é maior do que a crise financeira do ano 2008.<sup>5</sup>

Não obstante, diante deste preocupante cenário mundial, os governos de todos os países têm tomado algumas atitudes para ajudar a população e as empresas em decorrência da pandemia. No Brasil, foram desenvolvidas algumas medidas emergenciais de apoio à população e às empresas, a destacar: o adiamento do pagamento do FGTS; a liberação de pagamento do fundo de amparo ao trabalhador de forma que as empresas

---

<sup>3</sup> ORGANIZAÇÃO PAN-AMERICANA DA SAÚDE (OPAS). **Histórico da Pandemia de Covid-19**. Disponível em: <<https://www.paho.org/pt/covid19/historico-da-pandemia-covid-19>>. Acesso em: 27 fev. 2021.

<sup>4</sup> AGÊNCIA BRASIL. **Pandemia causará recessão global em 2020, diz FMI**. Mar. 2020. Disponível em: <[https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-03/pandemia-causara-recessao-global-em-2020-diz-fmi#:~:text=A%20pandemia%20do%20coronav%C3%ADrus%20causar%C3%A1,FMI\)%20nesta%20segunda%2Dfeira.](https://agenciabrasil.ebc.com.br/economia/noticia/2020-03/pandemia-causara-recessao-global-em-2020-diz-fmi#:~:text=A%20pandemia%20do%20coronav%C3%ADrus%20causar%C3%A1,FMI)%20nesta%20segunda%2Dfeira.)>. Acesso em: 27 jan. 2021.

<sup>5</sup> BBC BRASIL. **Coronavírus: Economia global vai sofrer anos até se recuperar do impacto da pandemia, afirma OCDE**. **BBC News**, mar. 2020. Disponível em: <<https://www.bbc.com/portuguese/internacional-52002332>>. Acesso em: 26 jan. 2021.

possam usar em forma de crédito; o adiamento do pagamento do Simples Nacional; a disponibilização do auxílio emergencial para a população, em especial como apoio às pessoas que não possuem renda. Essas medidas possuem um objetivo principal, que é minimizar os efeitos de perda na população, além de diminuir os prejuízos das empresas para que possam preservar o emprego e a economia.

Ademais, segundo o Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), até a primeira quinzena de julho de 2020, 716 mil empresas foram fechadas em decorrência da pandemia.<sup>6</sup> Deste quantitativo, cumpre destacar o segmento das micro e pequenas empresas (MPEs) – responsável por 30% do PIB brasileiro - e que naturalmente encontram sérios obstáculos ao seu crescimento, sustentabilidade e competitividade, devido à alta carga tributária existente, da complexidade da legislação, entre outros aspectos, tudo isto agravado neste período pandêmico.<sup>7</sup>

Por oportuno, cabe citar que a carga tributária bruta no Brasil – definida como a razão entre a arrecadação de tributos e o PIB a preços de mercado, apresentou 32,43%, em 2017, alcançando o patamar de R\$ 2,1 bilhões arrecadados. Valores que apresentam um percentual abaixo da média dos países membros da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), contudo, mais elevado do que a média dos países emergentes.<sup>8</sup>

Assim, o presente estudo objetiva identificar os principais reflexos tributários e econômicos da pandemia às MPEs, sob a perspectiva de arrecadação do Simples Nacional. Adicionalmente, desdobra-se nos objetivos específicos: (i) identificar as principais medidas aplicadas na tributação do Simples Nacional no período pandêmico; (ii) mapear os impactos arrecadatários do Simples Nacional às MPEs; e, (iii) contextualizar tendências e/ou perspectivas futuras considerando as atuais políticas voltadas às MPEs que promovam sua sustentabilidade, dado o cenário pandêmico.

## 1 SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL

Direito tributário é o ramo de direito público que estuda a natureza dos tributos, com conjuntos de princípios e normas jurídicas na forma de lei, garantindo o poder de

---

<sup>6</sup> IBGE. **Pesquisa Pulso Empresa**. Disponível em: <<https://covid19.ibge.gov.br/pulso-empresa>>. Acesso em: 27 mar. 2021.

<sup>7</sup> JUNIOR ARAUJO, Francisco de Assis. **Planejamento tributário do imposto de renda pessoa jurídica e contribuição social sobre o lucro líquido para as microempresas e empresas de pequeno porte**. Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/54946/planejamento-tributario-do-imposto-de-renda-pessoa-juridica-e-contribuicao-social-sobre-o-lucro-liquido-para-as-microempresas-e-empresas-de-pequeno-porte>>. Acesso em: 25 nov. 2020.

<sup>8</sup> Ibidem.

tributar do Estado e a proteção e os respectivos direitos dos cidadãos que fazem parte da dessa relação jurídica tributária.

Paulo de Barros Carvalho leciona que “o Direito Tributário é o ramo didaticamente autônomo do Direito, integrado pelo conjunto de proposições jurídico-normativas, que correspondam, direta ou indiretamente, à instituição, arrecadação e fiscalização de tributos.”<sup>9</sup>

Assim, o Código Tributário Nacional estabelecido pela carta magna, ao qual trata acerca do Sistema Tributário Nacional (STN). Támez e Moraes Junior (2007, p. 15), definem o Sistema Tributário Nacional como:

O conjunto de tributos existentes em um determinado país e das normas e princípios que o regem para regulamentar a arrecadação, a distribuição das rendas provenientes objetivando prover recursos para a estrutura e o financiamento estatal.<sup>10</sup>

Por sua vez, Harada define que o STN é o conjunto de normas constitucionais de natureza tributária, que pertencem ao sistema jurídico global, e é organizado por normas subordinadas aos conceitos fundamentais, estruturando um todo uniforme.<sup>11</sup> Ainda, Correia Neto caracteriza como “o conjunto das regras destinadas a regular a instituição, a cobrança, a arrecadação e a partilha de tributos dá-se o nome de Sistema Tributário Nacional. Tomando a expressão em sentido amplo, aí estão: disposições constitucionais, leis, decretos, portarias, instruções normativas –, em suma, tudo aquilo que no ordenamento jurídico possa dizer respeito a exigências fiscais.”<sup>12</sup>

Sob esta perspectiva, o elemento o tributo deve atender, simultaneamente, várias metas constitucionais como, por exemplo, garantir o desenvolvimento regional de zonas nacionais com baixa renda, afiançando o repasse de verbas com prioridade para locais de extrema pobreza e baixo progresso socioeconômico.<sup>13</sup>

<sup>9</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 47 – 51.

<sup>10</sup> TÁMEZ, Carlos A. S. MORAES JUNIOR, José Jayme. **Finanças Públicas: teoria e mais de 350 questões**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007, p. 125.

<sup>11</sup> HARADA, Kyoshi. **Direito Financeiro e tributário**. 15 ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 43.

<sup>12</sup> CORREIA NETO, Celso de Barros. **Os Impostos e o Estado de Direito**. São Paulo: Almedina, 2017, p. 75.

<sup>13</sup> CFB. 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.

## 1.1 TRIBUTOS

De acordo com Carvalho, a legislação brasileira apresenta duas definições conforme a legislação para o tributo. Uma das correntes consta no art. 3º da Lei n. 5.172/1996, do Código Tributário Nacional (CTN); a outra corrente está disposta no art. 9º da Lei n. 4.320/64, chamada “Lei Geral de Orçamentos”. Na definição do CTN, tributo é essencialmente uma “prestação pecuniária”, e na da Lei Geral de Orçamentos, é uma receita derivada.<sup>14</sup>

Pelo exposto, cumpre destacar que o tributo tem como principal objetivo fiscal apurar recursos financeiros para o Estado, bem como possui finalidade extrafiscal para intervir na economia, e parafiscal para arrecadar recursos para subsidiar ações que não constituem funções próprias do Estado, e este é feito por meio de entidades específicas.<sup>15</sup> Correia Neto (2017, p. 75) considera três características essenciais para que se possa enquadrar certa obrigação na noção de tributo: (i) a compulsoriedade, (ii) a natureza pecuniária, e, (iii) não constituir uma punição pela prática de um ato proibido.<sup>16</sup> Por sua vez, Latorraca (1998 p. 37), acrescenta neste rol: (iv) instituída em lei, e, por fim, (v) cobrada mediante atividade administrativa vinculada.<sup>17</sup>

Cabe destacar, que embora a linguagem popular aproxime as noções de “tributo” e “imposto”, tomando um pelo outro indistintamente, existem, na verdade, diferentes espécies de tributos que integram o sistema tributário nacional, conforme o disposto no art. 5º do STN.<sup>18</sup>

Em que pese a concepção mais difundida – e atualmente adotada pelo Supremo Tribunal Federal – distingue cinco espécies tributárias, ou seja, cinco formas diferentes de o Estado exigir compulsoriamente do cidadão uma contribuição pecuniária. São elas: impostos, taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimo compulsório. Para separá-las assim, são considerados três critérios: (i) o fato do qual decorrem essas cobranças – o que tecnicamente se chama de “fato gerador”; (ii) a destinação legal obrigatória das receitas arrecadadas e (iii) a previsão um dever de devolução dos valores arrecadados após certo tempo.

Ademais, os tributos podem ser instituídos e cobrados por qualquer dos três níveis de governo: União, Estados, Distrito Federal e Municípios. Todos os entes políticos têm o

<sup>14</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.

<sup>15</sup> MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010, p. 35.

<sup>16</sup> CORREIA NETO, Celso de Barros. **Os impostos e o Estado de Direito**. São Paulo: Almedina, 2017, p. 75.

<sup>17</sup> LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário: imposto de renda das empresas**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 1998, p. 37.

<sup>18</sup> BRASIL. Lei 5.172/1996. STN. Art. 5º Os tributos são impostos, taxas e contribuições de melhoria.

que se chamada de “competência tributária”: a aptidão de instituir leis que determinam pagamentos compulsórios ao Poder Público a título de tributo, conforme previsto no art. 150 da CF.<sup>19</sup> Essas regras estão previstas em diversos dispositivos constitucionais, como disposto na TAB. 1.

TABELA 1 – Repartição Constitucional de Competências Tributárias

Tributo	Ente	Artigo
Impostos, taxas e contribuição de melhorias	União, Estados, DF e Municípios	145
Empréstimos compulsórios	União	148
Contribuições especiais	União	149
Contribuições de iluminação pública	Municípios e DF	149-A
Impostos federais	União	153
Novos impostos e impostos extraordinários	União	154
Impostos estaduais	Estados e DF	155
Impostos municipais	Municípios e DF	156
Contribuições para seguridade	União	195
Contribuições para regime próprio de previdência	União, Estados, DF e Municípios	149, § 1º
Novas contribuições para seguridade	União	195, § 4º

FONTE: Correia Neto (2020)

Por oportuno, vale citar que o critério da divisão de impostos observa razões de ordem histórica, política e econômica, que influíram na composição da tabela acima citada.

## 1.2 PRINCÍPIOS TRIBUTÁRIOS

Neste tópico, cumpre destacar os princípios aplicados ao Direito Tributário, a citar: Princípio da Legalidade, Princípio da Isonomia Tributária, Princípio da Capacidade Contributiva, Princípio da Vedação ao Confisco, Princípio da Irretroatividade, Princípio da Uniformidade Geográfica, Princípio da Liberdade de Tráfego, Princípio da Anterioridade e Princípio da Competência do qual dar-se-á destaque ao Princípio da Capacidade Produtiva em função da construção do presente estudo.<sup>20</sup>

<sup>19</sup> CORREIA NETO, Celso de Barros. **Os impostos e o Estado de Direito**. São Paulo: Almedina, 2017, p. 101 e 63.

<sup>20</sup> CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. São Paulo: Saraiva, 2019, p. 58.

### 1.2.1 Princípio da Capacidade Produtiva

O Princípio da Capacidade Contributiva, está previsto no artigo 145, § 1º, da CF, e que deve ser utilizado como um limite ao arbítrio dos governantes. Sobre sua instituição ou aumento, leciona Hugo de Brito Machado:

Por isto é que, mesmo quando instituído ou aumentado por lei, não se deve admitir a cobrança do tributo se não há capacidade contributiva. Saber quando isto acontece é outra questão – de deslinde difícil, é certo, mas não impossível. De todo modo, admitindo-se que está ausente a capacidade contributiva necessária no caso, a lei instituidora do tributo há de ser considerada inconstitucional. Por outro lado, a capacidade contributiva não justifica a cobrança de tributo que não tenha sido instituído ou aumentado por lei.<sup>21</sup>

Ademais, Eduardo Sabbag considera que o princípio da capacidade contributiva está intimamente ligado ao princípio da igualdade, pois longe de servir apenas para coibir discriminações arbitrárias, abre-se para a concepção de um ideal de justiça para o direito tributário.<sup>22</sup> Assim, cabe destacar com relação a este princípio de que mesmo quando instituído ou aumentado por lei, não se deve admitir a cobrança de tributo, caso não haja capacidade contributiva.

Neste sentido, a capacidade econômica promove a aferição da capacidade contributiva dos sujeitos passivos. Em que pese a capacidade econômica esboçar a técnica da capacidade contributiva, cabendo ao legislador ordinário, e o aplicador da norma no caso em concreto, e, obrigatoriamente, deduzir os eventuais gastos que se fazem necessários à aquisição, à produção, e principalmente à manutenção da renda e do patrimônio daquele que se ver compelido a pagar tributo, não cerceando o seu mínimo existencial, sob pena de ser caçada a eficácia da norma ou a efetiva cobrança, via decretação de sua inconstitucionalidade.

Neste sentido, vale destacar que o período pandêmico promove um forte impacto na capacidade contributiva das empresas, especialmente para às micro, pequena e média empresa (MPE), por conta do arrefecimento econômico.

## 1.3 REGIMES TRIBUTÁRIOS

Neste tópico, apresentam-se os regimes de tributação mais utilizados no Brasil: lucro presumido, lucro real e simples nacional. De acordo com Young a escolha do regime de tributação deve ser observada suas vantagens e desvantagens de cada modalidade, pois essa opção determinará a incidência para a base de cálculo dos impostos federais.<sup>23</sup>

<sup>21</sup> MACHADO, Hugo de B. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010. p. 47.

<sup>22</sup> SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário Essencial**. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2020, p. 85.

<sup>23</sup> YOUNG, Lúcia H. B. **Regimes de Tributação Federal**. 7. ed. Curitiba: Juruá, 2008, p. 27.

Nesse aspecto, cabe destacar a importância para um adequado planejamento tributário como uma importante ferramenta de gestão empresarial, apoio muitas vezes desconhecido e/ou inacessível ao pequeno e médio empresário.

### 1.3.1 Lucro Presumido

Conforme Young “lucro presumido é um meio simplificado de tributação do imposto de renda das pessoas jurídicas no caso de não estarem obrigadas no lucro real.”<sup>24</sup>

De acordo com Borges (2011, p. 52) a arrecadação de IRPJ e CSLL para as empresas vinculadas ao lucro presumido, tem como base de cálculo uma margem de lucro pré-fixada, conforme a atividade em que atua.<sup>25</sup>

Borges afirma ainda que entre as opções de Lucro Real (que será abordado no próximo item) e Lucro Presumido os tributos que sofrem alteração são: IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Cabe citar que a maneira de apuração dos tributos IPI, ICMS, ISS e contribuições previdenciárias é similar nas duas categorias. Ademais, para as empresas enquadradas como Lucro Presumido, o PIS e COFINS podem ser apurados no mesmo regime cumulativo, contudo, sem oportunidade do aproveitamento de créditos.

### 1.3.2 Lucro Real

De acordo com Young “lucro real é o lucro líquido do período de apuração, ajustado pelas adições, exclusões e compensações prescritas ou autorizadas por lei.”<sup>26</sup>

Segundo Borges, as empresas que optarem pelo lucro real deverão calcular o IRPJ e CSL sobre o lucro verdadeiramente recebido. Ainda, as empresas optantes desta modalidade, deverão calcular PIS e COFINS em regime não cumulativo, em que incide sobre o faturamento da pessoa jurídica, mas com a possibilidade de aproveitamento de créditos.<sup>27</sup>

Ainda, de acordo com Borges alguns segmentos de empresas, por determinação legal, não podem optar por outro tipo de tributação que não seja o lucro real, como por exemplo: instituições financeiras ou com receita bruta anual superior a R\$ 78 milhões.<sup>28</sup>

---

<sup>24</sup> Ibidem, p. 20.

<sup>25</sup> BORGES, Humberto B. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR.** 11. ed. São Paulo: Atlas, 2011. p. 52-57.

<sup>26</sup> YOUNG, Lúcia H. B. **Regimes de Tributação Federal.** 7. ed. Curitiba: Juruá, 2008, p. 26.

<sup>27</sup> BORGES, Humberto B. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR.** 11. ed. São Paulo: Atlas, 2011. p. 55.

<sup>28</sup> Ibidem. p. 50.



### 1.3.3 Simples Nacional

Conforme Cunha (2011, p. 15) em função da relevância do papel desempenhado pelas MPEs, bem como alinhado ao objetivo de incentivar e promover as MPEs no Brasil, destacam-se a promulgação do Estatuto da Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, a Lei do Simples Federal (Lei 9.317/1996), e, mais recentemente, a Lei do Simples Nacional (LC 123/2006)<sup>29</sup>. Em que pese estes dispositivos legais estarem amparados nos artigos 170 e 179 de nossa carta magna.<sup>30</sup>

Assim, o regime de tributação do Simples Nacional ou também chamada de “Supersimples” se trata de um regime compartilhado de arrecadação, cobrança e fiscalização de tributos aplicável às Microempresas e Empresas de Pequeno Porte (MPEs) previsto na Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, e abrange a participação de todos os entes federados (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).<sup>31</sup>

Nesse aspecto, Young define que:

O Simples Nacional é uma forma de tributação progressiva, ou seja, à medida que o faturamento aumenta, a alíquota também se altera. Além disso, não são estimadas as despesas, pois o Simples Nacional é calculado em relação ao faturamento mensal, e levando em consideração somente a receita bruta acumulada nos últimos doze meses.<sup>32</sup>

Ainda, Young<sup>33</sup> afirma que essa categoria compreende um recolhimento único, ou seja, trata de um regime especial unificado de arrecadação de tributos e contribuições, e que abrange os impostos: IRPJ, CSLL, PIS, COFINS, IPI, ICMS e CPP (Contribuição Patronal Previdenciária). Ademais, o recolhimento unificado é chamado de DAS – Documento de Arrecadação Simplificado - demarcado principalmente por sua facilidade de utilização.

---

<sup>29</sup> CUNHA, Carlos R. **O Simples Nacional, a Norma Tributária e o Princípio Federativo**: Limites da Praticabilidade Tributária. Curitiba: Juruá, 2011, p. 15.

<sup>30</sup> 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.

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..

<sup>31</sup> BRASIL. CFB. 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.

<sup>32</sup> YOUNG, Lúcia H. B. **Regimes de Tributação Federal**. 7. ed. Curitiba: Juruá, 2008, p. 27.

<sup>33</sup> *Ibidem*, p. 27.

Em contrapartida, cumpre destacar que essa categoria não contempla benefícios fiscais, nem aproveitamento de créditos e transferência referente ao INSS, IPI e ISS, conforme previstos nos artigos 12 e 13 da Lei 123/2006.<sup>34</sup>

A seguir, apresenta-se a TAB. 2 acerca dos requisitos principais para enquadramento de empresa no Regime Simples Nacional, de acordo com a LC 123/2006.

TABELA 2 – Enquadramento Regime Simples Nacional

Enquadramento ME ou EPP	
Quanto à natureza jurídica	Precisa ser um dos seguintes tipos: <ul style="list-style-type: none"> <li>— Sociedade Empresária;</li> <li>— Sociedade Simples;</li> <li>— Empresa Individual de responsabilidade Limitada;</li> <li>— Empresa Individual.</li> </ul>
Quanto à receita bruta	Estar de acordo com o limite anual estabelecido em Lei. <ul style="list-style-type: none"> <li>— ME com teto anual de R\$ 360.000,00;</li> <li>— EPP com teto anual de R\$ 4.800.000,00.</li> </ul>

FONTE: Adaptado de Manual Simples Nacional (2019)

<sup>34</sup> Lei 123/2006 Art. 12. Fica instituído o Regime Especial Unificado de Arrecadação de Tributos e Contribuições devidos pelas Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples Nacional. Art. 13. O Simples Nacional implica o recolhimento mensal, mediante documento único de arrecadação, dos seguintes impostos e contribuições: I - Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ; II - Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, observado o disposto no inciso XII do § 1º deste artigo; III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL; IV - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS(...); V - Contribuição para o PIS/Pasep, (...); VI - Contribuição Patronal Previdenciária - CPP para a Seguridade Social, a cargo da pessoa jurídica, de que trata o art. 22 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, exceto no caso da microempresa e da empresa de pequeno porte que se dedique às atividades de prestação de serviços referidas no § 5º-C do art. 18 desta Lei Complementar; VII - Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS; VIII - Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza - ISS. § 1º O recolhimento na forma deste artigo não exclui a incidência dos seguintes impostos ou contribuições, devidos na qualidade de contribuinte ou responsável, em relação aos quais será observada a legislação aplicável às demais pessoas jurídicas: I - Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou Relativas a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF; II - Imposto sobre a Importação de Produtos Estrangeiros - II; III - Imposto sobre a Exportação, para o Exterior, de Produtos Nacionais ou Nacionalizados - IE; IV - Imposto sobre a Propriedade Territorial Rural - ITR; V - Imposto de Renda, relativo aos rendimentos ou ganhos líquidos auferidos em aplicações de renda fixa ou variável; VI - Imposto de Renda relativo aos ganhos de capital auferidos na alienação de bens do ativo permanente; VII - Contribuição Provisória sobre Movimentação ou Transmissão de Valores e de Créditos e Direitos de Natureza Financeira - CPMF; VIII - Contribuição para o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS; IX - Contribuição para manutenção da Seguridade Social, relativa ao trabalhador; X - Contribuição para a Seguridade Social, relativa à pessoa do empresário, na qualidade de contribuinte individual; XI - Imposto de Renda relativo aos pagamentos ou créditos efetuados pela pessoa jurídica a pessoas físicas; XII - Contribuição para o PIS/Pasep, Cofins e IPI incidentes na importação de bens e serviços; XIII - ICMS devido.

Diante do exposto, bem como após a abordagem dos regimes de tributação mais utilizados pelas empresas, sua continuidade será acerca da classificação de empresas, a ser detalhado em próximo item.

## 2 CLASSIFICAÇÃO DE EMPRESAS

A classificação das empresas quanto ao seu tamanho é ampla e complexa. Os critérios podem ser separados em quantitativos, qualitativos ou mistos. Entretanto, os critérios quantitativos são os mais utilizados em todos os setores da economia. Este motivo está relacionado à facilidade de coleta dos dados, manipulação e parametrização.

Assim, cumpre citar a existência de duas definições principais de porte de empresa no Brasil. A primeira, utilizada pelo BNDES, é baseada no faturamento anual (Receita Operacional Bruta — ROB) das firmas e conta com amparo legal na Lei Geral das Micro e Pequenas Empresas (Lei 123/2006). A segunda definição toma como base o número de funcionários da empresa (de acordo com o setor) e é usada, pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE). Por oportuno a TAB. 3 os diferentes portes e definições para sua classificação.

TABELA 3 – Classificação Porte de Empresas

Porte	BNDES	Sebrae (indústria)	Sebrae (comércio e serviços)
Micro	ROB ≤ R\$ 360 mil	Até 19 empregados	Até 9 empregados
Pequena	R\$ 360 mil < ROB ≤ R\$ 4,8 milhões	De 20 a 99 empregados	De 10 a 49 empregados
Média	R\$ 4,8 milhões < ROB ≤ R\$ 300 milhões	De 100 a 499 empregados	De 50 a 99 empregados
Grande	ROB > R\$ 300 milhões	500 ou mais empregados	100 ou mais empregados

FONTE: BNDES (2020)

Ademais, vale citar que os pequenos negócios são formados pelas micro e pequenas empresas (MPEs) e pelos microempreendedores individuais (MEI). Cabe destacar que o MEI foi criado mediante a Lei Complementar, 128, de 19 de dezembro de 2008 com vistas à formalização da atividade e criação da figura do MEI.

De acordo com o portal do empreendedor o MEI configura pessoa que trabalha por conta própria, sendo reconhecido como pequeno empresário, mediante criação de

um Cadastro Nacional de Pessoa Jurídica (CPNJ) e condicionado ao faturamento máximo de sessenta mil reais/ano e inexistência de titularidade/sociedade em outra empresa.<sup>35</sup>

Neste sentido, cabe citar a figura do empreendedor individual (MEI) e as micro e pequenas empresas (MPes), desempenham um papel muito importante na geração de oportunidades de trabalho e de empregos. Ademais, segundo a Organização Internacional do Trabalho (OIT), as chamadas pequenas unidades econômicas representam 70% do emprego/trabalho. De acordo com as mais recentes estimativas da OIT, as Micro e Pequenas Empresas (MPes) são responsáveis por 46,6% do emprego total na região da América Latina e Caribe.<sup>36</sup>

## 2.1 MICRO E PEQUENAS EMPRESAS – MPes

Em Conferência Internacional do Trabalho/2015, sobre as pequenas e médias empresas e a criação de emprego, a Organização das Nações Unidas (ONU) reconhece que, mediante o fomento à inovação, a criatividade e o trabalho digno para todos, este perfil de empresas desempenham um papel fundamental para o alcance dos Objetivos de Desenvolvimento Sustentável (ODS) da Agenda 2030 para o Desenvolvimento Sustentável.

Dentre as iniciativas citadas no evento, destaca-se o de facilitar o acesso ao financiamento aos setores chaves das economias como fatores de sucesso para o alcance dos referidos objetivos, a destacar o âmbito do ODS 8 – Trabalho Decente e Crescimento Econômico (meta 8.3): mediante ao incentivo à formalização e o crescimento das MPes, inclusive por meio do acesso a serviços financeiros. Tais empresas também são estratégicas para a implementação do objetivo: ODS 9 – Indústria, Inovação e Infraestrutura (meta 9.3) em que estabelece a necessidade de aumentar o acesso das pequenas indústrias e outras empresas, particularmente em países em desenvolvimento, aos serviços financeiros, incluindo crédito acessível e sua integração em cadeias de valor e mercados.<sup>37</sup>

Neste sentido, cabe destacar a Lei 123, de 14 de dezembro de 2006, em que institui o novo Estatuto Nacional da Microempresa (ME) e da Empresa de Pequeno Porte (EPP) com vistas a incentivar essas categorias como estímulo e apoio, mediante oferta de benefícios de ordem tributária, trabalhista, previdenciário, creditício, entre outros.

<sup>35</sup> Sebrae. Serviço Brasileiro de Apoio e Atendimento às Micro e Pequenas Empresas. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae>>. Acesso em: 04 mar. 2021.

<sup>36</sup> Correio Braziliense. Disponível em: <<https://blogs.correiobraziliense.com.br/servidor/oit-analisa-impacto-da-covid-19-sobre-micro-e-pequenas-empresas-no-brasil>>. Acesso em: 23 jun. 2021.

<sup>37</sup> Correio Braziliense. Disponível em: <OIT analisa impacto da Covid-19 sobre micro e pequenas empresas no Brasil – Blog do Servidor ([correiobraziliense.com.br](https://blogs.correiobraziliense.com.br))>. Acesso em: 23 jun. 2021.

Pelo exposto, ressalta-se suas principais vantagens, conforme Lei 123/2006, a citar: (i) recolhimento unificado sobre IRPJ, IPI, CSLL, PIS/PASEP, COFINS, ICMS, ISS (art. 12); (ii) empresas MPEs, optantes do Simples Nacional, poderão utilizar contabilidade simplificada (art.27); (iii) preferência em licitações públicas em valores de até oitenta mil reais (art.48); (iv) prática da fiscalização orientadora e a dupla vista (art. 55).

De acordo com os dados disponibilizados pela Receita Federal, em maio de 2020, o Brasil perfaz 17,3 milhões de pequenos negócios – o correspondente a 90,0% do total de empresas no país<sup>38</sup> – assim distribuídos:

- Microempreendedor Individual (MEI) – 9,8 milhões (56,7% do total)
- Microempresa (ME) – 6,6 milhões (38,1%)
- Empresa de Pequeno Porte (EPP) – 0,9 milhão (5,2%)

Neste cenário, vale ressaltar que as MPEs respondem no Brasil por 54% do emprego formal e asseguraram todo o saldo positivo do emprego formal gerado no país em 2019. Por oportuno, cumpre destacar que 15,4 milhões de empresas são optantes pelo Regime Simples. Ainda, considerando recente estudo elaborado pelo Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas (SEBRAE) e Fundação Getúlio Vargas (FGV), as MPEs vêm desempenhando um papel cada vez mais preponderante na economia brasileira, e no ano de 2017 respondiam por 30% do valor adicionado ao Produto Interno Bruto (PIB). Em cinco das 27 unidades federativas, tal participação superava os 40%.<sup>39</sup>

### **3 A PANDEMIA COVID-19 E SEUS EFEITOS ECONÔMICOS E TRIBUTÁRIOS NAS MPEs**

A crise decorrente da pandemia do novo coronavírus além de gerar a situação emergencial na saúde, abrange aspectos econômicas com impacto direto nos mercados, seja na produção de bens e serviços, e/ou no consumo e investimento. Em que pese este cenário pandêmico obrigatoriamente fez a economia global passar por diversas transformações, uma vez que, no meio empresarial é necessário que as organizações realizem um plano de ação para diminuir seus prejuízos, inclusive na esfera tributária. Contudo, essa ferramenta ao pequeno e médio empresário brasileiro torna-se inacessível por muitas vezes.

---

<sup>38</sup> SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio e Atendimento às Micro e Pequenas Empresas. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae>>. Acesso em: 04 mar. 2021.

<sup>39</sup> SEBRAE. Serviço Brasileiro de Apoio e Atendimento às Micro e Pequenas Empresas. Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae>>. Acesso em: 04 mar. 2021.

De acordo com pesquisa realizada pela OCDE em 2020, acerca das medidas tributárias utilizadas para o enfrentamento da pandemia pelos países, apurou-se 866 ações fiscais neste levantamento, a citar as medidas com maior incidência: prorrogação de prazos para pagamentos de impostos/entrega de declarações, isenções fiscais, parcelamentos mais flexíveis, ampliação das restituições de tributos, ampliação das compensações de prejuízos, alteração nas alíquotas de IVA (Imposto por Valor Agregado), IRPJ e IRPF, destacando-se como principais ações.<sup>40</sup>

No Brasil, os governos locais começaram a adotar as medidas de isolamento e distanciamento social próximo das restrições aplicadas na Europa e nos Estados Unidos. Cabe ressaltar a disputa federativa em torno da competência para decidir a respeito do tema e amplamente discutida no Supremo Tribunal Federal (STF), por meio da Ação Declaratória de Inconstitucionalidade (ADI) nº 6341, em que o egrégio Tribunal valida as medidas de isolamento e restrição no âmbito estadual e municipal<sup>41</sup>, em que neste contexto a maioria das regiões optaram pelo fechamento (*lockdown*) parcial.

Neste sentido, em função das medidas de isolamento adotadas, os indicadores econômicos sinalizam retração da economia brasileira, de acordo com o Índice de Atividade Econômica do Banco Central (IBC-Br), este índice, serve como um indicador prévio do Produto Interno Bruto (PIB), com registro de retração de 5,9% entre fevereiro e março de 2020. Ademais, a produção industrial recuou 9,1% entre fevereiro e março. O volume de serviços sofreu retração de 6,9% entre março e abril. As vendas no varejo recuaram 13,7% entre fevereiro e março, na apuração do Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE).<sup>42</sup>

Cabe destacar uma pesquisa elaborada pelo SEBRAE sobre o impacto do coronavírus nos Pequenos Negócios, e que apresenta o percentual de 76% de MPEs com endividamento/empréstimos realizados neste período pandêmico, das quais 29% apresentam atraso no cumprimento das obrigações. Neste levantamento, os segmentos econômicos mais fortemente afetados pelo coronavírus, conforme TAB. 04. Estes segmentos consideram 13 milhões de pequenos negócios (75% do total) que geram

<sup>40</sup> TAB. 5 - Balanço das medidas tributárias compiladas pela OCDE, p.16/17. Disponível em: <Sistema Tributário Nacional - Texto base da Consultoria Legislativa — Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br)>. Acesso em 21 mar. 2021.

<sup>41</sup> Em julgamento da ADI 6341, o Plenário do STF confirmou medida cautelar deferida pelo Ministro Marco Aurélio para reconhecer a competência concorrente de estados, Distrito Federal, municípios e União para tratar do combate à Covid19, ou seja, o STF admite a validade das medidas de isolamento e restrição estabelecidas no âmbito estadual e municipal. Disponível em: <Supremo Tribunal Federal (stf.jus.br)>, acesso em 18 set. 20.

<sup>42</sup> UFPR. Disponível em: <Brasil-e-o-mundo-diante-da-Covid-19-e-da-crise-economica.pdf (ufpr.br)>. Acesso em: 02 mar. 2021.

empregam e ocupam 21,5 milhões de pessoas e responder por uma massa salarial de R\$ 611 bilhões anuais.<sup>43</sup>

TABELA 4 – Número de pequenos negócios por porte em atividades econômicas vulneráveis à crise da Covid-19

Atividade Econômica	Pequenos Negócios			
	Total	MEI	ME	EPP
Comércio varejista de artigos de vestuário e acessórios	1.084.415	728.845	326.178	29.392
Cabeleireiros, manicure e pedicure	808.102	761.387	44.389	2.326
Comércio Varejista de mercadorias em geral, com predominância de produtos alimentícios	499.884	225.021	259.994	14.869
Obras de alvenaria	469.292	433.217	33.473	2.602
Lanchonetes, casas de chás, de sucos e similares	459.230	256.362	190.996	11.887
Restaurantes e similares	333.887	141.990	171.833	20.064
Fornecimento de alimentos preparados preponderantemente para consumo domiciliar	259.255	239.160	18.971	1.124
Comércio varejista de bebidas	237.173	167.302	66.558	3.313
Atividades de estética e outros serviços de cuidado com beleza	231.509	206.865	22.701	1.943
Instalação e manutenção elétrica	229.137	186.290	38.912	3.935
Transporte rodoviário de cargas, intermunicipal, interestadual e intermunicipal	218.050	44.754	148.036	25.260
Comércio varejista de cosméticos, produtos de perfumaria e de higiene pessoal	205.820	150.477	48.933	6.410
Transporte rodoviário de cargas, exceto produtos perigosos e mudanças, municipal	198.799	143.376	50.596	4.827
Serviços ambulantes de alimentação	192.278	184.467	7.608	203
Comércio e varejo de peças e acessórios novos para veículos automotores	189.015	55.332	119.845	13.838
<b>Total das Atividades Seleccionadas</b>	<b>5.615.486</b>	<b>3.924.845</b>	<b>1.549.023</b>	<b>141.978</b>

FONTE: SEBRAE (Maio/2020)

Cumprir citar que a TAB. 4 contempla as 15 atividades econômicas, distribuídas em 5,6 milhões de pequenos negócios – cerca de um terço do total – fortemente impactados pelos efeitos decorrentes da pandemia.

Devido à forte retração na atividade econômica provocada pela pandemia da Covid-19 e ao adiamento de pagamentos e parcelamentos de tributos, a Receita Federal registrou em 2020 uma queda de aproximadamente 33% (descontada a inflação), na

<sup>43</sup> SEBRAE; FGV. **Pesquisa:** o impacto da pandemia nos pequenos negócios. 8. ed. Resultados MEI e MPE. Pesquisa *Online*, Período: 28 set. 20 a 01 out. 2020.

arrecadação de impostos em maio, na comparação com o mesmo período de 2019, totaliza R\$ 77,4 bilhões.<sup>44</sup>

A queda da atividade econômica provocada pela pandemia da Covid-19, aliada às desonerações para ajudar pessoas físicas e empresas, fez a arrecadação federal cair no ano de 2020. Segundo a Receita Federal, a União arrecadou R\$ 1,479 trilhão em 2020, recuo de 6,91% em relação ao ano anterior, descontada a inflação oficial pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor Amplo (IPCA).<sup>45</sup> De acordo com a Receita Federal, o resultado é reflexo da crise econômica decorrente da pandemia da Covid-19, foram os adiamentos do pagamento de tributos nos primeiros meses da pandemia. Neste sentido, é possível, por exemplo, que parte dos pagamentos de tributos diferidos, que são esperados para ingressar no exercício corrente, ocorra no ano calendário de 2021. Em que pese isso possa ocorrer devido à redução esperada da atividade econômica e, por conseguinte, da capacidade de pagamento dos tributos.

Por oportuno, vale citar conforme relatório elaborado pelo Tribunal de Contas da União (TCU) acerca da pandemia, em que sinaliza risco de que as receitas públicas se frustrem em um volume que, em princípio, pelo ineditismo da situação, pode não ser adequadamente quantificado. Nesse aspecto, a Corte de contas acompanhará o desempenho da atividade econômica e as demais medidas adotadas pelo governo federal a fim de avaliar os gastos públicas neste momento atípico.<sup>46</sup>

Cabe destacar que orçamento de gasto no Brasil foi previsto na ordem de 258,5 bilhões de reais para atenuar os efeitos da pandemia. A maior parte do montante é destinada a pessoas físicas, como por exemplo o auxílio emergencial para pessoas em situação de vulnerabilidade, o que representa 47% do total. Com todas as medidas, o país investirá 5% de seu PIB para enfrentar o coronavírus.

Em comparação com as nações latino-americanas, como Chile (15,1%) e Peru (11%), estão proporcionalmente gastando mais. Países desenvolvidos, como França e Estados Unidos, comprometeram-se a usar, respectivamente, 19% e 14,2% do PIB para controlar os efeitos da pandemia. Segundo cálculos do professor Paulo Ribeiro, do Instituto de Ensino e Pesquisa (Insper), as medidas anunciadas pelo governo federal

---

<sup>44</sup> Correio Braziliense. Disponível em: <[https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/economia/2020/06/24/internas\\_economia,866349/pandemia-derruba-em-um-terco-a-arrecadacao-de-tributos-federais.shtml](https://www.correiobraziliense.com.br/app/noticia/economia/2020/06/24/internas_economia,866349/pandemia-derruba-em-um-terco-a-arrecadacao-de-tributos-federais.shtml)>. Acesso em: 15 nov. 2020.

<sup>45</sup> Disponível em: <<https://diariodocomercio.com.br/legislacao/arrecadacao-federal-fecha-2020-com-queda-de-691>>. Acesso em: 10 mar. 2021.

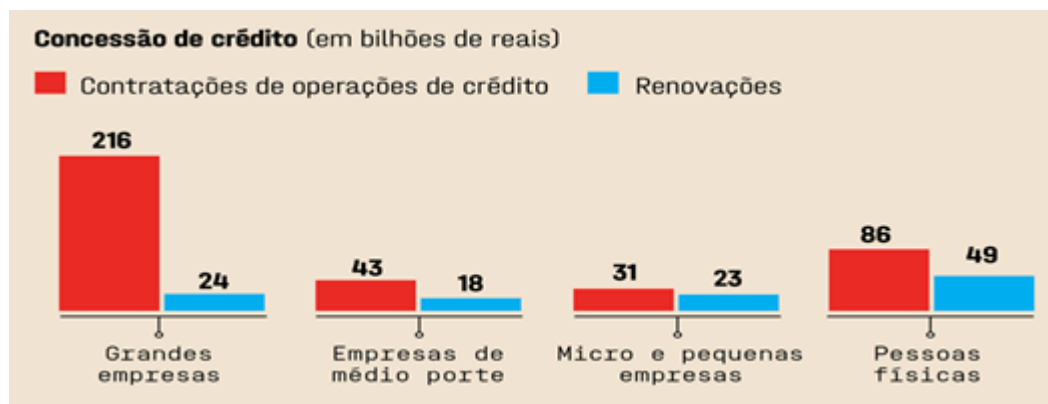
<sup>46</sup> TCU – Tribunal de Contas União. Disponível em: <<https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/acoes-tributarias-adotadas-pelo-brasil-durante-a-crise-do-coronavirus-estao-alinhadas-com-outros-paises.htm>>. Acesso em: 15 nov. 2020.



às MPEs equivalem a 0,99% do PIB nacional, enquanto as políticas americanas para o setor correspondem a 5,8% do PIB do país. Outro ponto é a assunção do risco do crédito, em que nos programas americanos, o governo assume majoritariamente o risco de inadimplência, o que deixa os bancos mais confiantes para ceder o crédito.<sup>47</sup>

Ainda, de acordo com carta aberta por economistas brasileiros, publicada em vinte e um de março de dois mil e vinte e um, eles apontam que novas medidas de apoio às pequenas e médias empresas também se fazem necessárias.<sup>48</sup> A experiência internacional com programas de aval público para financiamento privado voltado para pequenos empreendedores durante um choque negativo foi bem-sucedida na manutenção de emprego, gerando um benefício líquido positivo à sociedade. O aumento em 34,7% do endividamento dos pequenos negócios durante a pandemia amplifica essa necessidade. Pelo exposto, o conteúdo reforça a necessidade da retomada de linhas avalizadas pelo Fundo Garantidor para Investimentos e Fundo de Garantia de Operações é uma medida importante de transição entre a segunda onda e o período pós-crise.<sup>49</sup> Para ratificar este dado, em pesquisa realizada pela Febraban, 2020, apresenta o dado em relação à concessão de crédito no período da crise no Brasil, conforme aponta o Gráfico 01.

GRÁFICO 1 – Concessão de Crédito no Brasil



FONTE: Febraban (2020)

Pelo exposto, fica evidente que as MPEs representam menor índice de acesso ao crédito no período da crise (43% e 31% de contratação de crédito), o que demonstra a necessidade e um olhar atento ao desenvolvimento de políticas que de fato possam apoiar ao pequeno e médio empresário, além das políticas ofertadas (adiamento do

<sup>47</sup> Disponível em: <<https://exame.com/revista-exame/o-no-das-pmes>>. Acesso em: 10 mar. 21

<sup>48</sup> Carta Aberta à Sociedade Brasileira Referente às Medidas de Combate à Pandemia. Disponível em: <[Economistas e banqueiros assinam carta pedindo efetividade no combate à covid-19 - Economia - Estadão \(estadao.com.br\)](https://economia.estadao.com.br/coluna/economistas-e-banqueiros-assinam-carta-pedindo-efetividade-no-combate-a-covid-19)>. Acesso em: 03 abr. 2021.

<sup>49</sup> Disponível em: <<https://exame.com/revista-exame/o-no-das-pmes>>. Acesso em: 10 mar. 21

recolhimento do Simples, negociação de dívidas bancárias, entre outras ações), para preservar a manutenção das pequenas e médias empresas.

## 4 METODOLOGIA

A presente pesquisa é caracterizada como um estudo de natureza descritiva e exploratória e que pretende produzir um estudo informativo sobre a pandemia, ao qual indique que o nível de desigualdade tributária está associado à sua letalidade e/ou sustentabilidade das empresas. Conforme Gressler (2004, p. 61), o método descritivo considera investigar grupo ou setor a ser pesquisado, com a finalidade de realizar levantamento de informações, por sua identificação, análise e apoio ao processo da tomada de decisão.<sup>50</sup>

Ademais, estudar e desenvolver uma pesquisa teórica sobre os impactos do coronavírus em face das MPEs, buscar levar a uma reflexão sobre a validade das medidas implantadas ao Simples Nacional e que foram de fato eficientes para garantir a sobrevivência das empresas neste período desafiador.

Para efeito deste estudo, não serão considerados os microempreendedores individuais (MEIs), haja vista de que este perfil de pequenos empresários não se enquadra como optante do Regime Simples Nacional.

Por oportuno, o artigo considera o método qualitativo em que a coleta de dados ocorre mediante múltiplas fontes de evidência: levantamento bibliográfico, por meio de livros específicos em Direito Tributário; artigos científicos, por meio da base de dados Revista dos Tribunais e SCIELO; análise de documentos e legislação aplicável; resultados de institutos de pesquisa (governamentais e de apoio, como por exemplo a OCDE, SEBRAE, entre outros).

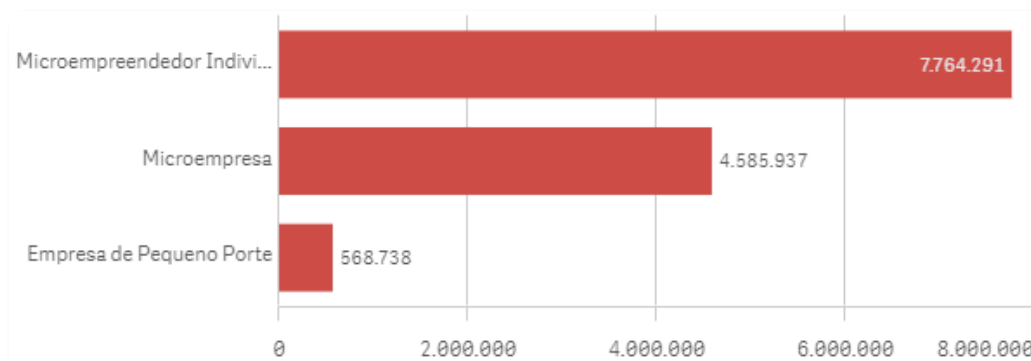
## 5 ANÁLISE DOS RESULTADOS

De acordo com levantamento realizado pelo SEBRAE, identifica-se no Gráfico 01, a vulnerabilidade das pequenas empresas em relação ao período pandêmico.<sup>51</sup>

<sup>50</sup> GRESSLER, Lori A. **Introdução à pesquisa**: projetos e relatórios. 2. ed. São Paulo: Loyola, 2004, p. 63.

<sup>51</sup> SEBRAE. **Base de Dados Simples Nacional**. Disponível em: <<https://datasebrae.com.br/simples-nacional>>. Acesso em: 02 mar. 2021.

GRÁFICO 2 – Distribuição dos Pequenos Negócios mais vulneráveis por porte de empresa

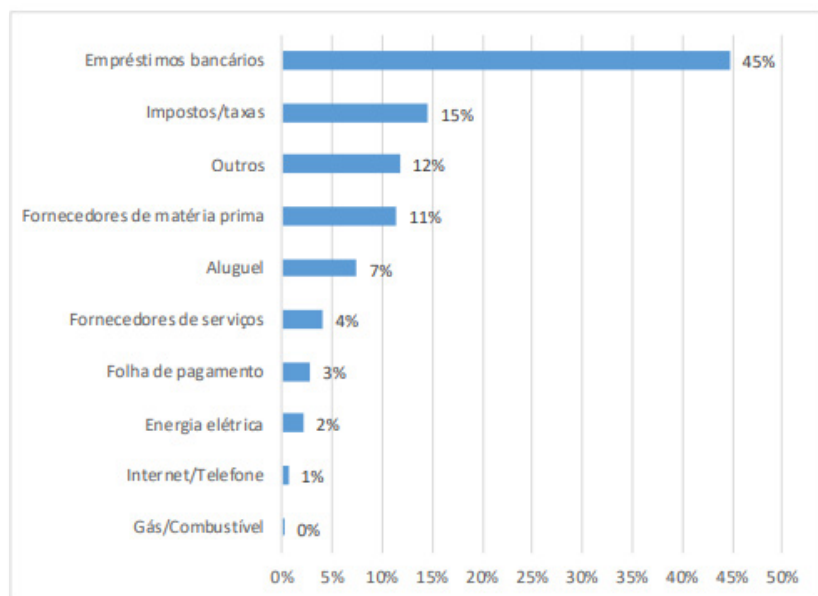


FONTE: SEBRAE/RFB (2021)

Pelo exposto, o resultado apresentado pelo Gráfico 01, pode-se aferir que quanto menor a infraestrutura da empresa, maior fragilidade e desafio de sua sobrevivência em relação à pandemia. Este resultado, também permite avaliar a necessidade de suporte adequado tanto ao empreendedor (MEI) quanto à pequena e média empresa (MPE).

Ademais, em novo levantamento realizado pelo observatório SEBRAE, verifica-se no gráfico 02 em relação ao grau de endividamento das MPEs no período da pandemia.<sup>52</sup>

GRÁFICO 3 – Endividamento das MPEs



FONTE: SEBRAE (2021)

<sup>52</sup> SEBRAE. Observatório MPEs. Disponível em: <[https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/estudos\\_pesquisas/boletim-observatorio-mpedetalhe59,a7de8d63b1152710VgnVCM1000004c00210aRCRD](https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae/estudos_pesquisas/boletim-observatorio-mpedetalhe59,a7de8d63b1152710VgnVCM1000004c00210aRCRD)>. Acesso em: 02 mar. 2021.

Como resultado, destaca-se o endividamento das MPEs em função de empréstimos (45%), e, como segundo lugar no *ranking*, os tributos e taxas com 15%, requisitos que merecem atenção e apoio por meio de políticas públicas.

Ademais, por conta da pandemia, o governo federal adotou medidas a partir de 2020 como forma de apoio às MPEs, tendo como destaque a Resolução nº 152, publicada em dezoito de março de dois mil e vinte, pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), em que prorroga pelo vencimento dos tributos federais no âmbito do Simples Nacional como parte de um pacote para minimizar os impactos econômicos da pandemia do novo coronavírus. Neste sentido, a Receita Federal fornece a medida de suspensão do pagamento de impostos das empresas optantes pelo Simples Nacional a partir do exercício de 2020 e que se estende em 2021 (aos pagamentos com vencimento em abril, maio e junho foram adiados para a partir de julho/21).<sup>53</sup> Tal iniciativa visa que as MPEs inadimplentes com o Simples Nacional não sejam excluídas do regime especial neste período, como forma de apoiar os pequenos negócios afetados pela pandemia do novo coronavírus.

Diante do exposto, a pesquisa apresenta limitação quanto à obtenção de dados mensuráveis, com a premissa de aferir o índice de letalidade/sobrevivência das MPEs optantes do Regime Simples Nacional - haja vista a medida interrupção da exclusão de empresas inadimplentes do Simples Nacional, o que inviabiliza a avaliação destes dados.

Contudo, para apoiar a construção do presente estudo, apresentam-se as recomendações pela Organização para a Cooperação e o Desenvolvimento Econômico (OCDE), em que chancela a necessidade de atenção redobrada para o fim das medidas emergenciais, principalmente com o restabelecimento das obrigações tributárias adiadas. Tal preocupação deve-se ao fato de que, se todo o estoque de débitos suspensos fosse cobrado de imediato, muitas empresas poderiam encerrar suas operações. Por isso, recomenda-se que esses débitos sejam parcelados de maneira ampla para evitar esse efeito indesejável, além de se permitir a compensação de prejuízos acumulados.<sup>54</sup> Registre-se ainda que as medidas até aqui tomadas seguem as propostas preconizadas para as fases iniciais da pandemia, focadas em: diferimento do pagamento de tributos (contribuições previdenciárias patronais, Simples-Nacional, PIS/Pasep, COFINS e IRPF) e das prestações de parcelamentos; postergação dos prazos de entrega de declarações das pessoas físicas e jurídicas; extensão da validade de certidões emitidas pelo fisco; desoneração tributária de produtos médicos e de higiene e limpeza (imposto de importação, IPI, PIS/Pasep e Cofins) e da tomada de crédito bancário (IOF).

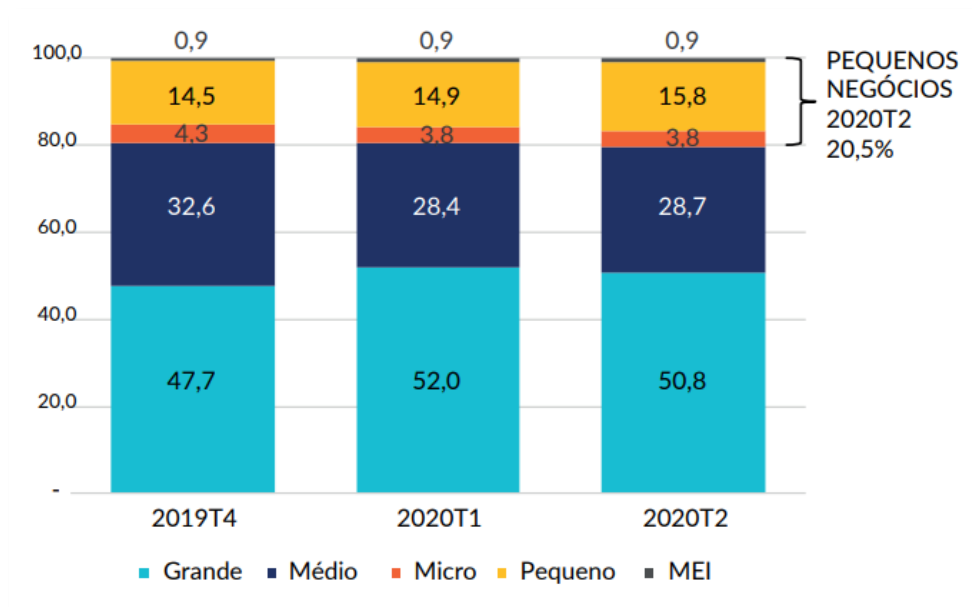
<sup>53</sup> Portal Uol. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2021/03/24/governo-adia-prazo-pagamento-simples-nacional-3-meses.htm>>. Acesso em: 15 mar. 2021.

<sup>54</sup> Câmara Deputados. Sistema Tributário Nacional - Texto base da Consultoria Legislativa — Portal da Câmara dos Deputados (camara.leg.br). Disponível em: <[https://fazenda.rs.gov.br/upload/1593467236\\_Tributacao\\_Pandemia.pdf](https://fazenda.rs.gov.br/upload/1593467236_Tributacao_Pandemia.pdf)>. Acesso em: 15 mar. 2021.

Do rol listado pela OCDE, não foram adotadas, ainda, as desonerações setoriais dos tributos sobre a renda das empresas, nem tampouco sobre a renda das pessoas físicas. Neste sentido, a opção a ser conduzida pelo governo tem sido concretizar o apoio por meio de auxílios financeiros (pessoas físicas) ou creditícios (pessoas jurídicas), ao invés de benefícios tributários.

Contudo, cabe destacar conforme apresentado no Gráfico 03 que o acesso ao crédito para a MPE ainda é irrelevante, se comparado com a grande empresa.<sup>55</sup>

GRÁFICO 4 – Concessão de Crédito para Empresas – Por Porte - % do Total



FONTE: Banco Central – Adaptado por SEBRAE (2020)

Assim, verifica-se que mesmo no período de pandemia, o acesso e oportunidade de crédito ao pequeno e médio empresário são irrisórios se comparado ao grande empresário.

Dessa forma, pelo conteúdo exposto, resta claro a inclinação de que os impactos e efeitos da crise pandêmica, especialmente sobre a perspectiva de saúde e economia serão distribuídos de forma desigual.

<sup>55</sup> SEBRAE. Observatório MPE – Crédito durante a pandemia. Disponível em: <[https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS\\_CHRONUS/bds/bds.nsf/a7deb2d85bb16a3e84960f06674b8c4f/\\$File/19816.pdf](https://bibliotecas.sebrae.com.br/chronus/ARQUIVOS_CHRONUS/bds/bds.nsf/a7deb2d85bb16a3e84960f06674b8c4f/$File/19816.pdf)>. Acesso em: 15 mar. 2021.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

Diante das proporções globais ocasionadas pelo coronavírus, acabou-se por impor intensa e radical alteração modo de vida de toda a população mundial. É inegável que o impacto da pandemia alcançou todos os setores econômicos e sociais da maioria dos países do globo. Aponte-se que o Brasil atualmente é considerado um epicentro da Covid-19, apresentando índices alarmantes da média móvel de novos casos, além de ter superado a marca tétrica de 3 mil mortes por dia e um total de mortes acumuladas de 525 mil pessoas até o término deste estudo.<sup>56</sup> Neste contexto, cabe citar que a situação econômica e social é desafiadora. Sob a perspectiva da economia, vale citar que o produto interno brasileiro (PIB) teve como resultado 4,1% no ano de 2020 e apresenta crescimento discreto de 1,2% no primeiro trimestre de 2021.<sup>57</sup>

Considerando o exposto, cabe rememorar os objetivos que justificam a realização do presente estudo, quanto à identificar os principais reflexos tributários e econômicos da pandemia às MPEs, sob a perspectiva de arrecadação do Simples Nacional, e que desdobram-se nos objetivos específicos de (i) identificar as principais medidas aplicadas na tributação do Simples Nacional no período pandêmico; (ii) mapear os impactos arrecadatários do Simples Nacional às MPEs; e, (iii) contextualizar tendências e/ou perspectivas futuras considerando as atuais políticas voltadas às MPEs que promovam sua sustentabilidade, dado o cenário pandêmico.

Primeiramente, cumpre destacar o impacto que os pequenos negócios (MPEs) apresentam na economia brasileira, perfazendo 7,083 milhões de MPEs e 10,648 milhões de MEIs, sendo responsáveis por 30% do PIB no país.<sup>58</sup> Do montante de MPEs, 15,4 milhões são optantes do Regime Simples Nacional (apurados em 2019/2020) e que apresentam extrema relevância na economia, assim destacados como objeto de pesquisa do presente artigo.

Para identificar as principais medidas aplicadas na tributação pelo governo brasileiro, cabe destacar: o diferimento do pagamento de tributos (contribuições previdenciárias patronais, Simples-Nacional, PIS/Pasep, COFINS e IRPF) e das prestações de parcelamentos; a postergação dos prazos de entrega de declarações das pessoas físicas e jurídicas; a extensão da validade de certidões emitidas pelo fisco; desoneração tributária de produtos médicos e de higiene e limpeza (imposto de importação, IPI, PIS/Pasep e COFINS) e da tomada de crédito bancário (IOF).

---

<sup>56</sup> Disponível em: <<https://covid.saude.gov.br>>. Acesso em: 05 jul. 2021.

<sup>57</sup> Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2021/06/01/pib-primeiro-trimestre-2021-ibge.htm>>

<sup>58</sup> Observatório MPE SEBRAE, Edição 43, 2020.

Especificamente ao Regime Simples Nacional, das medidas citadas, vale citar a Resolução nº 152, de dezoito de março de dois mil e vinte, pelo Comitê Gestor do Simples Nacional (CGSN), em que prorroga pelo vencimento dos tributos federais no âmbito do Simples Nacional. Considerando o exposto, a Receita Federal estipula medida de suspensão do pagamento de impostos das empresas optantes pelo Simples Nacional a partir do exercício de 2020 e que se estende em 2021 (aos pagamentos com vencimento em abril, maio e junho foram adiados para a partir de julho/21).<sup>59</sup> Tal iniciativa visa que as MPEs inadimplentes com o Simples Nacional não sejam excluídas do regime especial neste período, como forma de apoiar os pequenos negócios afetados pela pandemia do novo coronavírus.

Ademais, em relação ao objetivo de mapeamento dos impactos arrecadatários do Simples Nacional no período pandêmico, cumpre destacar que ele apresenta limitação ao seu desenvolvimento face ao período temporal, provocado pela suspensão de pagamento do Regime Simples desde 2020 e que se estende até o presente momento - conforme citado no parágrafo acima - o que de fato inviabiliza a coleta de dados e por consequência, da avaliação de impactos na arrecadação deste regime.

Ainda, em relação ao objetivo proposto de avaliar as tendências e perspectivas futuras para políticas de sustentabilidade das MPEs, cabe ressaltar relatórios e recomendações propostas pelo Fundo Monetário Internacional (FMI) e Organização de Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), em que chancelam a necessidade de políticas fiscais adequadas para estimular o crescimento da economia global como resposta para a saída da crise, mediante apoio por meio de auxílios financeiros (pessoas físicas) ou creditícios (pessoas jurídicas), ao contrário de apenas benefícios tributários.

Neste sentido, cumpre destacar que as MPEs requerem um tratamento jurídico diferenciado nos três níveis de competência do Governo. Embora este princípio esteja consagrado na Constituição Federal, ainda existe uma longa jornada a ser desenvolvida no intuito que, este segmento seja de fato incentivado e liberado dos atuais entraves que prejudicam o seu desenvolvimento. E, ainda, amparados no Princípio da Capacidade Produtiva, deve ser levado em consideração o conceito de economia e de justiça social, ao qual está alicerçado na busca de uma sociedade justa e igualitária, impondo uma tributação mais onerosa para aqueles de detêm uma maior concentração de riquezas.

Por fim, cumpre destacar que o presente artigo, por ser um estudo de natureza descritiva e exploratória, recomenda-se sua continuidade e aprofundamento do tema, especialmente em estudos quantitativos no período pós-pandêmico, para que de fato possam avaliar o impacto arrecadatário do Regime Simples Nacional e sua relação com o índice de letalidade do coronavírus sob a perspectiva das MPEs.

---

<sup>59</sup> UOL. Disponível em: <<https://economia.uol.com.br/noticias/redacao/2021/03/24/governo-adia-prazo-pagamento-simples-nacional-3-meses.htm>>. Acesso em: 15 mar. 2021.

## REFERÊNCIAS

- AMARO, Luciano. **Direito tributário brasileiro**. 20. ed. São Paulo: Saraiva, 2014.
- ATALIBA, Geraldo. **Hipótese de incidência tributária**. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.
- BANCO NACIONAL DO DESENVOLVIMENTO (BNDES). Qual é a relação de empresa e emprego no Brasil? **Blog do Desenvolvimento**, jul. 2020. Disponível em: <<https://agenciadenoticias.bndes.gov.br/blogdodesenvolvimento/detalhe/Qual-e-a-relacao-entre-porte-de-empresa-e-emprego-no-Brasil>>. Acesso em: 30 maio 2021.
- BORGES, Humberto B. **Planejamento Tributário: IPI, ICMS, ISS e IR**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2011.
- BRASIL. Câmara de Deputados Rio Grande do Sul. **Tributação em Tempos de Pandemia**. Estudo Técnico, Junho de 2020. Disponível em: <[https://fazenda.rs.gov.br/upload/1593467236\\_Tributacao\\_Pandemia.pdf](https://fazenda.rs.gov.br/upload/1593467236_Tributacao_Pandemia.pdf)>. Acesso em: 15 fev. 2021.
- BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm)>. Acesso em: 15 nov. 2020.
- BRASIL. Lei Complementar n. 128, de 19 de dezembro de 2008. Altera a Lei Complementar n. 123, de 14 de dezembro de 2006 [...]. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 22 dez. 2008. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp128.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp128.htm)>. Acesso em: 05 mar. 2021.
- BRASIL. Lei n. 123, de 14 de dezembro de 2006. Institui o Estatuto Nacional da Microempresa e da Empresa de Pequeno Porte [...]. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 15 dez. 2006. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/lcp/lcp123.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp123.htm)>. Acesso em: 15 maio 2021.
- BRASIL. Lei n. 5.172, de 25 de outubro de 1966. Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à união, Estados e Municípios. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 out. 1966. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L5172Compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L5172Compilado.htm)>. Acesso em: 17 nov. 2020.
- BRASIL. **Receita Federal**. Disponível em: <<http://www8.receita.fazenda.gov.br/simplesnacional/arrecadacao/estatisticas/arrecadacao.aspx>>. Acesso em: 03 jun. 2021.
- BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI 6341**. Disponível em: <<https://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=5880765>>. Acesso em: 03 fev. 2021.
- CALIENDO, Paulo. **Curso de Direito Tributário**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.
- CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de direito constitucional tributário**. 31. ed. rev., ampl., atual. São Paulo: Malheiros, 2017.
- CARVALHO, Paulo de Barros. **Curso de Direito Tributário**. 30. ed. São Paulo: Saraiva, 2019.
- CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo**. 2. ed. São Paulo: Almedina, 2016.
- CORREIA NETO, Celso de Barros. **Os impostos e o estado de direito**. São Paulo: Almedina, 2017.
- CORREIA NETO, Celso de Barros. **Sistema Tributário Nacional: base para consulta legislativa**. Disponível em: <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/fiquePorDentro/temas/sistema-tributario-nacional-jun-2019/texto-base-da-consultoria-legislativa>>. Acesso em: 21 mar. 2021.



CUNHA, Carlos Renato. **O simples nacional, a norma tributária e o princípio federativo**: limites da praticabilidade tributária. Curitiba: Juruá, 2011.

DUARTE, Francisco Leite. **Direito tributário**: teoria e prática. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2015.

DUARTE, Francisco Leite. **Simples Nacional: a tributação das microempresas e empresas de pequeno porte. Âmbito Jurídico**, 1 ago. 2017. Disponível em: <<https://ambitojuridico.com.br/cadernos/direito-tributario/simples-nacional-a-tributacao-da-microempresas-e-empresas-de-pequeno-porte>>. Acesso em: 25 nov. 2020.

IBGE. **Pesquisa pulso empresa**. Disponível em: <<https://covid19.ibge.gov.br/pulso-empresa>>. Acesso em: 27 mar. 2021.

IMF. **Fiscal Monitor: policies to support people during the covid-19 pandemic**. Disponível em: <<https://www.imf.org/en/Publications/FM/Issues/2020/04/06/fiscal-monitor-april-2020>>. Acesso em: 23 maio 2020.

GRESSLER, Lori A. **Introdução à Pesquisa**: projetos e relatórios. 2. ed. São Paulo: Loyola, 2004

HARADA, Kyoshi. **Direito Financeiro e tributário**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

LATORRACA, Nilton. **Direito Tributário**: imposto de renda das empresas. 14. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

LUKIC, Melina de Sousa Rocha. **Reforma Tributária no Brasil**: ideias, interesses e instituições. Curitiba: Juruá; FGV, 2014.

MACHADO, Hugo de Brito. **Curso de Direito Tributário**. 31. ed. São Paulo: Malheiros, 2010.

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

MAGALHÃES, António E. B. Malheiro de; MONTESCHIO, Horácio; GUIDI, Silvio. **O Regime Jurídico Brasileiro e o dilema entre prevenção versus recuperação: uma visão sobre as escolhas públicas no combate ao Covid-19 no Brasil**. *Revista Jurídica Unicuritiba*, Curitiba, v. 5, n. 62, p. 293-311, dez. 2020.

OECD. **Tax and fiscal policy in response to the Coronavirus crisis: Strengthening confidence and resilience**. 2020. Disponível em: <<https://www.oecd.org/coronavirus/policy-responses/tax-and-fiscal-policy-in-response-to-the-coronavirus-crisis-strengthening-confidence-and-resilience>>. Acesso em: 23 maio 2020.

SABBAG, Eduardo. **Direito Tributário essencial**. Rio de Janeiro: Forense, 7. ed. 2020.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO E ATENDIMENTO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). Disponível em: <<https://www.sebrae.com.br/sites/PortalSebrae>>. Acesso em: 04 ago. 2020.

SERVIÇO BRASILEIRO DE APOIO E ATENDIMENTO ÀS MICRO E PEQUENAS EMPRESAS (SEBRAE). **O impacto da pandemia nos pequenos negócios**. 8. ed. 2020. Disponível em: <[https://datasebrae.com.br/wp-content/uploads/2020/04/Impacto-do-coronav%C3%ADrus-nas-MPE-2%C2%AAedicao\\_geral-v4-1.pdf](https://datasebrae.com.br/wp-content/uploads/2020/04/Impacto-do-coronav%C3%ADrus-nas-MPE-2%C2%AAedicao_geral-v4-1.pdf)>. Acesso em: 30 mar. 2020.

SILVEIRA, Paulo Antônio Caliendo Velloso da. **Direito Tributário e análise econômica do direito**: uma visão crítica. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

TÁMEZ, Carlos A. S. MORAES JUNIOR, José Jayme. **Finanças Públicas**: teoria e mais de 350 questões. Rio de Janeiro: Elsevier, 2007.

TIPKE, Klaus; LANG, Joachim. **Direito Tributário**. Trad. Luiz Dória Furquim. Porto Alegre: Sergio Antonio Fabris, 2008. v. 1.

TIPKE, Klaus; YAMASHITA, Douglas. **Justiça Fiscal e o Princípio da Capacidade Contributiva**. São Paulo: Malheiros, 2002.

CALLIENDO, Paulo. **Análise Econômica do Direito Tributário**. Rio de Janeiro: Campus, 2009.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ (UFPR). **O Brasil e o Mundo diante da crise econômica e da Covid-19**. Curitiba, 2020. Disponível em: <<https://www.ufpr.br/portalufpr/wp-content/uploads/2020/07/Brasil-e-o-mundo-diante-da-Covid-19-e-da-crise-economica.pdf>>. Acesso em: 27 mar. 2021.

YOUNG, Lúcia H. B. **Regimes de Tributação Federal**. 7. ed. Curitiba: Juruá, 2008.