V O T O

O SENHOR MINISTRO MARCO AURÉLIO (RELATOR) – Os pressupostos de recorribilidade foram atendidos. O recurso, subscrito por advogado regularmente credenciado, foi protocolado no prazo legal.

Cumpre ao Supremo definir se a restrição imposta às empresas optantes pelo Simples Nacional, no tocante ao benefício fiscal de alíquota zero, presente o regime monofásico do Programa de Integração Social – PIS e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, conforme previsto no parágrafo único do artigo 2º da Lei nº 10.147/2000, está, ou não, em harmonia com a Constituição Federal.

Transcrevo os preceitos, no que interessam para a solução da controvérsia:

> Art. 1º A contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/Pasep e a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, devidas pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização ou à importação dos produtos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 3003.90.56, 30.04, exceto no código 3004.90.46 e 3303.00 a 33.07, nos itens 3002.10.1, 3002.10.2, 3002.10.3, 3002.20.1, 3002.20.2, 3006.30.1 e 3006.30.2 e nos códigos 3002.90.20, 3002.90.92, 3002.90.99, 3005.10.10, 3006.60.00, 3401.11.90, 3401.20.10 e 9603.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001, serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei n° 10.548. de 13.11.2002)
>
> I - incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> [...]
>
> b) produtos de perfumaria, de toucador ou de higiene pessoal, classificados nas posições 33.03 a 33.07 e nos códigos 3401.11.90. 3401.20.10 e 96.03.21.00: 2,2% (dois inteiros e dois décimos por cento) e 10,3% (dez inteiros e três décimos por cento); (Incluído pela Lei nº 10.865, de 2004)
>
> […]
>
> Art. 2º São reduzidas a zero as alíquotas da contribuição para o PIS /Pasep e da Cofins incidentes sobre a receita bruta decorrente da

Plenário Virtual - minuta de voto - 28/08/2020 00:00

> venda dos produtos tributados na forma do inciso I do art. 1º, pelas pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou de importador.
>
> Parágrafo único. O disposto neste artigo não se aplica às pessoas jurídicas optantes pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições das Microempresas e Empresas de Pequeno Porte - Simples.

Visando atender o comando do artigo 146, inciso III, alínea "d", da Carta da República, decorrente da Emenda de nº 42/2003, a preconizar tratamento diferenciado das microempresas e empresas de pequeno porte, o legislador complementar, por meio da Lei nº 106/2003, instituiu recolhimento unificado mediante a incidência de determinada alíquota sobre a receita bruta. Eis a previsão legal:

> Art. 18. O valor devido mensalmente pela microempresa ou empresa de pequeno porte optante pelo Simples Nacional será determinado mediante aplicação das alíquotas efetivas, calculadas a partir das alíquotas nominais constantes das tabelas dos Anexos I a V desta Lei Complementar, sobre a base de cálculo de que trata o § 3º deste artigo, observado o disposto no § 15 do art. 3º.
>
> [...]
>
> § 3º Sobre a receita bruta auferida no mês incidirá a alíquota efetiva determinada na forma do caput e dos §§ 1º, 1º-A e 2º deste artigo, podendo tal incidência se dar, à opção do contribuinte, na forma regulamentada pelo Comitê Gestor, sobre a receita recebida no mês, sendo essa opção irretratável para todo o ano-calendário.

Surgem dois pontos fundamentais a revelarem a improcedência da irresignação.

Primeiro, o equívoco da premissa, apresentada pela recorrente, no sentido implicar a vedação ao benefício fiscal aumento do ônus, alcançando ofensa ao que preconizado na Lei Maior em favor das pequenas empresas.

A Lei nº 10.147/2000, no que instituiu regime monofásico, a elevar a carga tributária dos industriais e importadores, desonerando varejistas e atacadistas, fez-se considerado o recolhimento em separado das contribuições. A dinâmica não alcança os inscritos no Simples, para os quais o dispêndio permanece o mesmo, ante previsão de pagamento unificado na forma da legislação.

Plenário Virtual - minuta de voto - 28/08/2020 00:00

Ainda que se pudesse cogitar de eventual elevação real, partindo de análise comparativa com os beneficiários da alíquota zero, o fato de o incentivo não se aplicar às optantes pelo Simples não implica inobservância à cláusula voltada ao tratamento favorecido das empresas de pequeno porte. A aferição deve ser realizada considerada a tributação como um todo.

Eventual restrição não invalida o regime simplificado quando este ainda se mostra globalmente benéfico. Em termos práticos, tratamento menos vantajoso não deixa de ser vantajoso.

Improcede a alegada contrariedade ao princípio da isonomia tributária. Conforme leciona o professor Celso Antônio Bandeira de Mello (*Conteúdo jurídico do princípio da igualdade* . São Paulo, Malheiros: 1999, p. 41-42), para ser aceitável, o fator de discriminação deve atender a quatro requisitos:

> a) que a desequiparação não atinja, de modo atual e absoluto, um só indivíduo;
>
> b) que as situações ou pessoas desequiparadas pela regra de direito sejam efetivamente distintas entre si, vale dizer, possuam características, traços, nelas residentes, diferençados;
>
> c) que exista, em abstrato, uma correlação lógica entre os fatores diferenciais existentes e a distinção de regime jurídico em função deles, estabelecida pela norma jurídica;
>
> d) que, em concreto, o vínculo de correlação suprarreferido seja pertinente em função dos interesses constitucionalmente protegidos, isto é, resulte em diferenciação de tratamento jurídico fundada em razão valiosa ao lume do texto constitucional para o bem público.

As exigências foram observadas. A vedação de que trata a Lei nº 10.147 /2000 atinge, igualmente, a todos os inscritos no Simples Nacional. A condição dos aderentes é distinta da relativa aos contribuintes que recolhem o tributo em separado. O critério tem relação com circunstância diferenciadora: proíbe-se o gozo do benefício a quem está sujeito a disciplina tributária especial. A discriminação está em consonância com a ordem constitucional, porquanto preservada a unicidade e a simplificação preconizada no tratamento às micro e pequenas empresas – artigo 146, inciso III, alínea "d", da Lei Maior.

Há a facultatividade de submissão ao regime especial. À pessoa jurídica, é dado escolher entre a sistemática da Lei Complementar nº 123/2006 e o

Plenário Virtual - minuta de voto - 28/08/2020 00:00

cumprimento das obrigações em separado. Ausente a obrigatoriedade da sujeição, podendo optar pela sistemática convencional, descabe articular com inobservância à isonomia.

A pretensão esbarra na jurisprudência do Supremo, a rechaçar a possibilidade de o Judiciário desconsiderar os limites subjetivos e objetivos estabelecidos para efeito de incentivo fiscal, promovendo a inclusão de contribuinte não contemplado pela legislação de regência, ou criando situação mais favorável, a partir da combinação, não permitida, de normas legais, sob pena de atuar na condição anômala de legislador positivo – medida cautelar na ação direta de inconstitucionalidade 1.502, Pleno, relator ministro Ilmar Galvão, acórdão publicado no Diário da Justiça de 14 de novembro de 1996; agravo regimental no recurso extraordinário nº 402.748, Segunda Turma, relator ministro Eros Grau, acórdão veiculado no Diário da Justiça de 16 de maio de 2008; agravo regimental no recurso extraordinário com agravo nº 638.634, Primeira Turma, relator ministro Teori Zavascki, com acórdão publicado no Diário da Justiça de 29 de abril de 2014; recurso extraordinário nº 1.259.614, Primeira Turma, relator ministro Luiz Fux, acórdão publicado no Diário da Justiça de 8 de junho de 2020.

A óptica foi reafirmada, recentemente, por ocasião do exame, em Sessão Plenária, da ação direta de inconstitucionalidade nº 6.025, relator ministro Alexandre de Moraes, cujo acórdão foi publicado no Diário de Justiça eletrônico de 26 de junho de 2020:

> CONSTITUCIONAL E TRIBUTÁRIO. ISENÇÃO DE IMPOSTO DE RENDA SOBRE PROVENTOS DE APOSENTADORIA OU REFORMA. REQUISITOS LEGAIS CUMULATIVOS E RAZOÁVEIS. IMPOSSIBILIDADE DE AMPLIAÇÃO DA ISENÇÃO POR DECISÃO JUDICIAL. RESPEITO AOS PRINCÍPIOS DA SEPARAÇÃO DE PODERES E LEGALIDADE ESTRITA (ARTS. 2º E 150, § 6º, DA CONSTITUIÇÃO). CONSTITUCIONALIDADE DO ART. 6º DA LEI 7.713/1988. IMPROCEDÊNCIA.
>
> 1. A concessão de isenção tributária configura ato discricionário do ente federativo competente para a instituição do tributo e deve estrito respeito ao princípio da reserva legal (art. 150, § 6º, da Constituição Federal).
>
> 2. A legislação optou por critérios cumulativos absolutamente razoáveis à concessão do benefício tributário, quais sejam, inatividade e enfermidade grave, ainda que contraída após a aposentadoria ou reforma. Respeito à dignidade da pessoa humana (art. 1º, III, da Constituição Federal), aos valores sociais do trabalho (art. 1º, IV, da CF) e ao princípio da igualdade (art. 5º, caput, da CF).

Plenário Virtual - minuta de voto - 28/08/2020 00:00

3. Impossibilidade de atuação do Poder Judiciário como legislador positivo, ampliando a incidência da concessão de benefício tributário, de modo a incluir contribuintes não expressamente abrangidos pela legislação pertinente. Respeito à Separação de Poderes. Precedentes.

4. Os poderes de Estado devem atuar de maneira harmônica, privilegiando a cooperação e a lealdade institucional e afastando as práticas de guerrilhas institucionais, que acabam minando a coesão governamental e a confiança popular na condução dos negócios públicos pelos agentes políticos.

5. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada improcedente.

Assim como o princípio da isonomia não constitui óbice a tratamento diferenciado delineado na Lei Maior, não deve servir de alavanca para a criação de regimes híbridos, colhendo o que há de melhor em cada sistema.

É imprópria a cumulação do Simples com o decorrente da tributação em separado, ausente previsão legal nesse sentido.

Há de vingar a autocontenção, em jogo campo dos mais delicados, porquanto sujeito ao princípio da legalidade. Quando se avança, extravasam-se os limites próprios ao Judiciário. Em matéria de política fiscal, surge excepcional a interferência, apenas se fazendo legítima quando evidenciada a inobservância ao figurino constitucional.

Conheço do recurso extraordinário e o desprovejo, assentando a constitucionalidade do parágrafo único do artigo 2º da Lei nº 10.147/2000.

Vencedor o enfoque, eis a tese: "É constitucional a restrição, imposta a empresa optante pelo Simples Nacional, ao benefício fiscal de alíquota zero previsto no parágrafo único do artigo 2º da Lei nº 10.147/2000, tendo em conta o regime próprio ao qual submetida."

É como voto.

Plenário Virtual - minuta de voto - 28/08/2020 00:00