



UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ
FACULDADE DE DIREITO
DEPARTAMENTO DE DIREITO PÚBLICO
CURSO DE GRADUAÇÃO EM DIREITO

MATHEUS JOSÉ BORGES RIBEIRO CAVALCANTE

ANÁLISE DAS RESTRIÇÕES À APLICABILIDADE DO ART. 4º DA LEI N.º 14.148
E A SUA (IR)REVOGABILIDADE À LUZ DO ART. 178 DO CTN

FORTALEZA

2023

MATHEUS JOSÉ BORGES RIBEIRO CAVALCANTE

ANÁLISE DAS RESTRIÇÕES À APLICABILIDADE DO ART. 4º DA LEI N.º 14.148 E A
SUA (IR)REVOGABILIDADE À LUZ DO ART. 178 DO CTN

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao
Curso de Graduação em Direito da
Universidade Federal do Ceará, como requisito
parcial à obtenção do grau de Bacharel em
Direito.

Orientador: Prof. Dr. Carlos César Souza
Cintra.

FORTALEZA

2023

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação
Universidade Federal do Ceará
Sistema de Bibliotecas
Gerada automaticamente pelo módulo Catalog, mediante os dados fornecidos pelo(a) autor(a)

C364a Cavalcante, Matheus José.
ANÁLISE DAS RESTRIÇÕES À APLICABILIDADE DO ART. 4º DA LEI N.º 14.148 E A SUA
(IR)REVOGABILIDADE À LUZ DO ART. 178 DO CTN / Matheus José Cavalcante. – 2023.
52 f. : il.

Trabalho de Conclusão de Curso (graduação) – Universidade Federal do Ceará, Faculdade de Direito,
Curso de Direito, Fortaleza, 2023.

Orientação: Prof. Dr. Carlos César Souza Cintra.

1. PERSE. 2. alíquota zero. 3. isenção fiscal onerosa. 4. desoneração. 5. irrevogabilidade. I. Título.
CDD 340

MATHEUS JOSÉ BORGES RIBEIRO CAVALCANTE

ANÁLISE DAS RESTRIÇÕES À APLICABILIDADE DO ART. 4º DA LEI N.º 14.148 E A
SUA (IR)REVOGABILIDADE À LUZ DO ART. 178 DO CTN

Trabalho de conclusão de curso apresentado ao
Curso de Graduação em Direito da
Universidade Federal do Ceará, como requisito
parcial à obtenção do grau de Bacharel em
Direito.

Aprovada em: ___/___/_____.

BANCA EXAMINADORA

Prof. Dr. Carlos César Sousa Cintra (Orientador)
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof. Dr. Hugo de Brito Machado Segundo
Universidade Federal do Ceará (UFC)

Prof.^a Me. Fernanda Cláudia Araújo da Silva
Universidade Federal do Ceará (UFC)

AGRADECIMENTOS

Antes de tudo, agradeço a minha mãe Maria de Fátima, que me amou incondicionalmente por toda a minha vida e me fez quem eu sou, saiba ela que essa vitória também é sua.

Por conseguinte, agradeço ao restante da minha família, aos quais também devo tudo. À minha tia Josiane e ao seu marido Alexandre, que sempre, sem proveito algum, me ajudaram quando estive sozinho. Sem vocês, nada disso seria possível.

Ao meu avô Zé, que, infelizmente, faleceu sem poder ler este agradecimento. Você sempre será vivo e terá morada em meu coração.

À minha avó Ana Lilia, que sempre me mostrou bondade e amizade fenomenais, ajudando-me e moldando quem eu sou. Nunca esquecerei tudo que fizeste, vozinha.

Aos meus irmãos; Juan, Gabriel, Pedro e Davi, por serem meus modelos, motivos de orgulho, meus parceiros, meus verdadeiros amigos, minha vida não seria tão feliz sem vocês.

Agradeço à minha namorada e melhor amiga, Maria Julia, que esteve do meu lado durante toda a produção deste trabalho, aturando minhas reclamações diárias e guiando-me em direção aos meus sonhos. Obrigado meu amor, sem você, com certeza, este trabalho não seria realizado.

Agradeço aos meus amigos; Thales Renan, Victor Paulo, Hugo Pessoa, Pedro Aragão, João Gabriel Maniglia, Rodrigo Peixoto e Paula Sousa, pela inesgotável parceria diária e por uma vida inteira de conselhos.

Gostaria de agradecer, ainda, a todos os escritórios de advocacia em que estagiei durante o curso. Em especial, ao escritório Rocha, Araújo & Arrais - Advogados Associados. Neste, de fato, tive oportunidade de me iniciar como profissional e provar meu valor. Sou eternamente grato pela oportunidade recebida e pelos amigos que fiz lá, que diariamente me orientam e me guiam neste início de carreira, em especial: Yuri Pamplona, Levi Negreiros, Bruno Teles e Weber Busgaib.

Ademais, faço questão de deixar um agradecimento a todos os professores da minha graduação. Em especial, ao meu orientador, Professor Doutor Carlos Cintra, que aceitou meu convite para me orientar em um dos momentos mais importantes da minha trajetória acadêmica. Agradeço também à Professora Mestra Fernanda Cláudia e ao Professor Doutor Hugo Segundo, por aceitarem o convite para avaliar o meu trabalho. Peço desculpas, desde já, pelas falhas inerentes ao aprendizado.

Por fim, ciente de minhas limitações de memória, agradeço a todos que torceram e torcem por mim e pelo meu sucesso, bem como por terem contribuído para que eu chegasse até aqui onde estou, encerrando mais um ciclo tão importante em minha vida.

“Não é desejável cultivar pela lei o mesmo respeito que cultivamos pelo direito.”

Henry David Thoreau

RESUMO

No contexto de paralisação econômica e medidas de distanciamento voltadas ao combate da pandemia do novo coronavírus, a Lei 14.148/21 instituiu o Programa de Emergencial de Retomada do Setor de Eventos – PERSE, com o objetivo de propiciar a retomada econômica do setor, através de uma série de medidas emergenciais que visavam minorar o impacto das medidas restritivas impostas pelo Poder Público à realização de eventos de qualquer natureza. Nesta senda, dentre as medidas delineadas no programa, destaca-se a abrangente concessão de alíquota zero de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, pelo prazo de 60 meses, às empresas consideradas do setor de eventos nos termos do art. 2º da lei. No entanto, os dispositivos infralegais, destinados a regular a alíquota zero, estabeleceram requisitos ao enquadramento e fruição da desoneração, alheios ao texto da Lei n.º 14.148/2021. Nesse diapasão, a pesquisa realizada objetivou compreender a irrevogabilidade do art. 4º da Lei n.º 14.148/21 à luz do art. 178 do Código Tributário Nacional, discorrendo sobre os fundamentos legais da citada irrevogabilidade. Para tanto, fez-se uma abordagem qualitativa da decisão proferida no REsp 1.725.452, que equipara a alíquota zero a isenção fiscal para fins de incidência do art. 178. Outrossim, foi realizada a análise de preenchimento dos requisitos de onerosidade e temporalidade delineados no art. 178, pelo benefício de alíquota zero do PERSE. A conclusão do estudo aponta para a ilegalidade das restrições à fruição do benefício fiscal concedido na Lei do Perse, bem como de qualquer alteração superveniente na desoneração, tendo em vista a inalterabilidade e, conseqüente, irrevogabilidade do art. 4º da Lei n.º 14.148 à luz do art. 178 do CTN.

Palavras-chave: PERSE; alíquota zero; isenção fiscal onerosa; desoneração; irrevogabilidade.

ABSTRACT

In the context of economic stoppage and distancing measures aimed at combating the new coronavirus pandemic, the Law 14.148/21 which instituted the Emergency Program for the Resumption of the Events Sector - PERSE, with the objective of promoting the economic recovery of the sector, through a series of emergency measures which aimed to lessen the impact of the restrictive measures imposed by the Public Power on the holding of events of any nature. In this regard, among the measures outlined in the program, the comprehensive concession of a zero rate of IRPJ, CSLL, PIS and COFINS, for a period of 60 months, to companies considered in the event sector under the terms of art. 2nd of the law. However, the infralegal devices, intended to regulate the zero rate, established requirements for the framework and enjoyment of the exemption, unrelated to the text of Law No. 14,148/2021. In this vein, the research carried out aimed to understand the irrevocability of art. 4 of Law No. 14.148/21 in light of art. 178 of the National Tax Code, discussing the legal grounds for the aforementioned irrevocability. Therefore, a qualitative approach was made to the decision issued in REsp 1,725,452, which equates the zero rate to tax exemption for the purposes of applying art. 178. In addition, the fulfillment of the onerous and temporality requirements outlined in art. 178, for the benefit of zero PERSE rate. The conclusion of the study points out to the enjoyment of the tax benefit granted in the Perse Law are illegal, as well as any supervening alteration in the exemption, in view of the inalterability and, consequently, irrevocability of art. 4 of Law No. 14,148 in light of art. 178 of the CTN.

Keywords: PERSE; zero-rate; onerous tax exemption; tax relief; irrevocability.

SUMÁRIO

1	INTRODUÇÃO	9
2	O PROGRAMA EMERGENCIAL DE RETOMADA DO SETOR DE EVENTOS	11
2.1	Contexto de Promulgação da Lei Nº 14.148/2021 e a Motivação do Legislador para Criação do Perse	11
2.2	Medidas Instituídas pelo Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos	13
2.3	Do Enquadramento Legal para Fruição do Benefício Disposto no Art. 4º Da Lei Nº 14.148/2021	15
3	DAS RESTRIÇÕES À FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO OUTORGADO PELO ART. 4º DA LEI DO PERSE DESDE A FORMULAÇÃO DA LEI	18
3.1	Da Exigibilidade do Cadastur pela Portaria ME Nº 7.163/2021	19
3.2	Da Criação de Requisito Extralegal pela Instrução Normativa Nº 2.114/2022.....	24
3.3	Da Retirada de Cnaes Beneficiados pela Portaria Me Nº 11.266.....	31
4	DA IRREVOGABILIDADE DO ART. 4º DA LEI Nº 14.148 À LUZ DO ART. 178 DO CTN.....	38
4.1	Da Irrevogabilidade das Isenções Fiscais Onerosas pela Inteligência do Art. 178 do CTN	38
4.2	Do Enquadramento da Alíquota Zero Concedido pelo Art. 4º da Lei Nº 14.148/2021 como Desoneração Onerosa	40
3	CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	46
	REFERÊNCIAS.....	48

1 INTRODUÇÃO

No ano de 2020, com o aumento dos casos de infecção pelo novo Coronavírus, o Governo Federal, através do Decreto Legislativo n.º 6, de março de 2020, decretou estado de calamidade pública no país¹. Na tentativa de refrear os novos casos de COVID-19, variadas medidas restritivas de distanciamento social foram impostas pelos governos municipais, estaduais e federal, como o fechamento dos espaços de convívio social, cancelamentos de shows/eventos e medidas de lockdown².

Segundo estudos realizados em 2020, no intuito de auferir os impactos da pandemia em micro e pequenas empresas, observou-se quedas de faturamento em uma a cada três empresas do segmento³. Nesse contexto, devido ao enorme baque econômico decorrente das medidas de combate à pandemia da COVID-19 vivenciado pelas empresas pertencentes ao setor de eventos, o Governo Federal, através da Lei 14.148/21⁴, instituiu o Programa de Emergencial de Retomada do Setor de Eventos – PERSE. Isto foi feito com o objetivo de propiciar a retomada econômica do setor, por meio de uma série de medidas emergenciais que visavam minorar o impacto das medidas restritivas impostas pelo Poder Público ao setor.

Dentre as medidas delineadas na Lei n.º 14.148/21, destaca-se: a possibilidade de renegociação e parcelamento de débitos tributários e a concessão de alíquota zero de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS pelo prazo de 60 meses pelo art. 4º da lei, para as empresas enquadradas no setor de eventos, conforme o art. 2º do referido diploma legal. Verifica-se, no entanto, que desde a publicação da Lei do PERSE em 2021, foram divulgadas diversas medidas infralegais - como a Portaria ME nº 7.163/2021⁵ e a Instrução Normativa n.º 2.114/2022⁶ - que criam

¹ BRASIL. Decreto Legislativo nº 6, de 18 de março de 2020. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 18 mar. 2020. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/portaria/dlg6-2020.htm>. Acesso em: 15 fev. 2023.

² PIGATTO, Fernando Zasso. **Conselho Nacional de Saúde**. Recomendação nº 036, de 11 de maio de 2020. Brasília, 11 de maio de 2020. Disponível em: <<https://conselho.saude.gov.br/recomendacoes-cns/1163-recomendac-a-o-n-036-de-11-de-maio-de-2020>>. Acesso em: 11 fev. 2023.

³ SEBRAE. **Serviço Brasileiro de Apoio às Micro e Pequenas Empresas**. Unidade de Gestão Estratégica e Unidade de Competitividade. O Impacto da pandemia de coronavírus nos Pequenos Negócios – 2ª edição, 2020.

⁴ BRASIL. Lei nº 14.148, de 3 de maio de 2021. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 3 de maio de 2021. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/114148.htm>. Acesso em: 4 maio 2023.

⁵ BRASIL. Portaria ME nº 7.163, de 21 de junho de 2021. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 21 de jun. 2021. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-me-n-7.163-de-21-de-junho-de-2021-327649097>>. Acesso em: 4 maio 2023.

⁶ BRASIL. INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 2.114, DE 31 DE OUTUBRO DE 2022. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 31 out. 2022. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-rfb-n-2.114-de-31-de-outubro-de-2022-440587839>>. Acesso em: 4 abr. 2023 .

requisitos não previstos na Lei n.º 14.148/21. Dificultando, assim, a fruição do benefício disposto no art. 4º da Lei do PERSE pelas empresas do setor de eventos.

Diante do exposto, a pesquisa realizada objetivou compreender a irrevogabilidade do art. 4º da Lei n.º 14.148/21 à luz do art. 178 do Código Tributário Nacional, discorrendo sobre os fundamentos legais da citada irrevogabilidade. Para tanto, utilizou-se o método de procedimento histórico-observacional, a partir do apontamento de todo o histórico de alterações legislativas e infra legislativas a partir da edição da Lei n.º 14.148/21. Foram estudados entendimentos jurisprudenciais e doutrinários, bem como a própria legislação que versa sobre a matéria, a fim de demonstrar o caráter irrevogável do benefício outorgado pelo art. 4º da Lei n.º 14.148/21, através do método qualitativo. Acerca dos procedimentos técnicos, optou-se pela revisão bibliográfica, mais precisamente o tipo narrativo, visto que as principais fontes adotadas são artigos publicados, doutrina, textos legais e decisões judiciais e administrativas.

A fim de tornar a leitura compreensível, o desenvolvimento foi dividido em capítulos, a serem apresentados a seguir. O capítulo um discorre sobre o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos, abrangendo o contexto no qual foi promulgado, as medidas nele propostas, a sua importância para as empresas beneficiadas, bem como a vontade do legislador no momento da edição da lei. Outrossim, o segundo capítulo relata as restrições à fruição do benefício fiscal do PERSE, realizadas através de medidas legais e infralegais desde a promulgação da lei. Assim, demonstrando as tentativas de alteração das disposições da Lei do Perse desde sua promulgação, e analisando sua legalidade ante a legislação e os princípios que regem o direito tributário.

Por fim, salienta-se que o presente trabalho tem como propósito evidenciar a irrevogabilidade do benefício outorgado às empresas do setor de eventos, pelo art. 4º da Lei n.º 14.148/21, demonstrando a relevância da desoneração. Contribuindo, assim, para a segurança jurídica das empresas do segmento, com o fomento das discussões tributárias sobre a matéria.

2 O PROGRAMA EMERGENCIAL DE RETOMADA DO SETOR DE EVENTOS

O presente capítulo discorre sobre o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos, abordando inicialmente o contexto pandêmico de promulgação do relevante benefício fiscal outorgado pela Lei n.º 14.148/21. Em seguida, aborda a motivação do legislador na concessão do amplo benefício fiscal outorgado na Lei do Perse, elencando, por conseguinte, as principais medidas trazidas no referido diploma legal para socorro e alívio fiscal das empresas do setor de eventos.

Ao final do capítulo, é discorrido sobre o enquadramento legal para fruição dos benefícios delineados pela Lei do Perse, tendo como base o texto da Lei n.º 14.148/2021 em sua redação original. Isto, a fim de verificação de quais setores e atividades estavam originalmente albergados pela concessão de alíquota zero sobre os impostos federais, determinado pelo art. 4º da Lei do Perse.

2.1 Contexto de Promulgação da Lei Nº 14.148/2021 e a Motivação do Legislador para Criação do Perse

No dia 26 de fevereiro de 2020, o Ministério da Saúde brasileiro confirmou o primeiro caso de infecção pelo novo coronavírus no país⁷. No mês seguinte, foi registrado o primeiro caso de transmissão comunitária, bem como o primeiro óbito pela doença no Brasil. Por conseguinte, com o aumento dos casos de infecção pelo novo Coronavírus, o Governo Federal, através do Decreto Legislativo n.º 6, decretou estado de calamidade pública no país em março de 2020.

As estratégias mundialmente adotadas para refrear os casos de infecção pelo vírus e evitar a sobrecarga dos sistemas médicos foram diversas. Dentre elas, ressalta-se o isolamento, a quarentena, o distanciamento social e as medidas de contenção comunitárias⁸. Com o acréscimo exponencial dos casos de infecção pelo vírus da COVID-19, o Brasil também adotou medidas para limitar a circulação e aglomeração de pessoas, tais como: (i) a suspensão do

⁷ Ministério da Saúde. UNA-SUS. Coronavírus: Brasil confirma primeiro caso da doença. [Online]. 2020. Disponível em: <<https://www.unasus.gov.br/noticia/coronavirus-brasil-confirma-primeiro-caso-da-doenca>>. Acesso em: 7 maio 2023.

⁸ WILDER-SMITH, A.; FREEDMAN, D. O. Isolation, quarantine, social distancing and community containment: pivotal role for old-style public health measures in the novel coronavirus (2019-nCoV) outbreak. *Journal of Travel Medicine*, [s. l.], v. 27, n. 1, p. 1-4, 2020. DOI: 10.1093/jtm/taaa020. Disponível em: <https://ppgenfermagem.furg.br/images/COVID_19/Artigos/15_Abril/Isolamento_e_Medidas_de_Segurana_Pblica.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2023.

atendimento presencial nos serviços públicos não essenciais; (ii) o fechamento de centros comerciais, de academias e de estabelecimentos esportivos privados; (iii) a interrupção do funcionamento dos estabelecimentos alimentícios, incluindo a proibição do atendimento presencial ao público e o consumo no local e (iv) a suspensão de eventos de qualquer natureza, bem como a suspensão de atividades culturais, religiosas, esportivas e de lazer⁹.

Com a adoção das medidas supra delineadas, o setor de eventos foi atingido por uma paralisação que atingiu 97% (noventa e sete por cento) do setor em 2020, resultando no cancelamento de 350 (trezentos e cinquenta e mil) eventos e na perda de faturamento de cerca R\$ 90 (noventa) bilhões, segundo informações de DORENI CARAMORI JÚNIOR – Presidente Nacional da Associação Brasileira dos Promotores de Eventos – ABRABE¹⁰. Vejamos o que estabelece Luciana Mota Tomé sobre o impacto do coronavírus no setor de eventos:

O Coronavírus vem afetando não apenas a saúde dos indivíduos, mas também a forma como a sociedade se relaciona, os meios de trabalho e toda a cadeia produtiva. Entre os setores mais afetados, encontra-se o setor de eventos. As celebrações são parte da cultura festiva do brasileiro, uma paixão nacional que movimentava bilhões de reais no país até 2019¹¹.

Nesse contexto pandêmico de paralisação econômica, o Governo Federal aprovou a Lei n.º 14.148. Esta lei instituiu o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos – PERSE, com o claro intuito de que as perdas decorrentes do setor de eventos, turismo e correlatos fossem minimizadas ao longo dos períodos subsequentes ao do fim da Emergência de Saúde Pública de Importância Nacional (ESPIN) - uma vez que esses setores foram abruptamente afetados em razão das medidas sanitárias impostas não só pelo Governo Brasileiro, mas ao redor do planeta.

Neste mesmo sentido, declara o artigo 1º da Lei do PERSE, em que fica claro que “esta lei estabelece ações emergenciais e temporárias destinadas ao setor de eventos para compensar os efeitos decorrentes das medidas de isolamento ou de quarentena realizadas para enfrentamento da pandemia da Covid-19. Dessa forma, a Proposta Legislativa n.º 5638/2020,

⁹ MAIA FILHO, Mamede Said. Medidas de Emergência no Contexto da Covid-19. Direito e Praxis, Rio de Janeiro, v. 13, n. 1, p. 170-195, 2022. Disponível em: <<https://www.scielo.br/j/rdp/a/St9s6mrTYNNtjZgjsmH4Rnx/?format=pdf&lang=pt>>. Acesso em: 14 jun. 2023.

¹⁰ PEDUZZI, P. Setor de eventos vê sinais positivos de retomada das atividades. **Agência Brasil**, Brasília, nov. 2021. Disponível em: <<https://agenciabrasil.ebc.com.br/saude/noticia/2021-11/setor-de-eventos-ve-sinais-positivos-de-retomada-das-atividades>>. Acesso em: 19 jun. 2023.

¹¹ TOMÉ, Luciana Mota. Setor de eventos e a pandemia. Fortaleza: **Banco do Nordeste do Brasil**, ano 6, n. 164, jun. 2021. Disponível em: <https://www.bnb.gov.br/s482-dspace/bitstream/123456789/817/1/2021_CDS_164.pdf>. Acesso em 19 jun. 2023.

que posteriormente deu origem à Lei n.º 14.148/21, nos permite entender que a motivação do legislador para a criação do programa foi garantir a sobrevivência do setor de eventos e da cadeia produtiva indiretamente ligada ao setor - permitindo a manutenção das empresas do segmento. Vejamos trechos da justificativa da referida Proposta Legislativa:

É impossível estimar o prejuízo sofrido pelos empresários do setor. Falência, desemprego e queima de capital de giro são alguns dos problemas enfrentados. Mas não são só os empreendedores que são impactados, com eles é impactada uma cadeia gigantesca de fornecedores, prestadores de serviços, colaboradores e informais: ambulantes, músicos, iluminadores, seguranças, floristas, garçons, fotógrafos, cerimonialistas, barmans, montadores, buffets, técnicos de som, luz e imagem, cantores, DJs, agentes de limpeza, operadores de caixa, transportadores, carregadores. Os números do setor são bastante significativos. Trata-se, segundo SEBRAE de um setor responsável por R\$ 209,2 bilhões em faturamento; cerca de 2 milhões de empregos diretos e indiretos; R\$ 48 bilhões em impostos, impactando significativamente o PIB Nacional¹².

Portanto, da análise do contexto de promulgação da Lei n.º 14.148/21 e da leitura da Proposta Legislativa n.º 5638/20, conclui-se que o objetivo do Programa de Retomada Emergencial do Setor de Eventos, em suma, é a preservação das empresas que atuam no segmento. Além disso, defende-se que o mesmo tem também como fim a manutenção de empregos e a arrecadação tributária.

2.2 Medidas Instituídas pelo Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos

Inicialmente, cumpre destacar que a análise elaborada nesta seção é concernente às medidas instituídas pelo PERSE e baseia-se na redação original da Lei n.º 14.148 - após a derrubada do veto presidencial a diversos trechos da Lei pelo Congresso Nacional¹³. Conforme se depreende da leitura da seção anterior, o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos – PERSE, instituído pela Lei n. 14.148/2021, veio na tentativa de minimizar as perdas decorrentes das medidas de distanciamento impostas no Brasil pelo setor de eventos. Nesse sentido, declara o preâmbulo da Lei n.º 14.148/21:

¹² BRASIL. Medida Provisória nº 1.147, de 20 de dezembro de 2022. Brasília, DF, **Diário Oficial da Nação**, 20XX. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9251137&ts=1679528783971&disposition=inline>>. Acesso em: 19 jun. 2023.

¹³ CÂMARA DOS DEPUTADOS. Congresso derruba veto e assegura benefícios a empresas do setor de eventos. [Online]. Disponível em: <[https://www.camara.leg.br/noticias/859204-congresso-derruba-veto-e-assegura-beneficios-a-empresasdosetordeeventos/#:~:text=Congresso%20derruba%20veto%20e%20assegura%20benef%C3%ADcios%20a%20empresas%20do%20setor%20de%20eventos,Foram%20restaurados%20itens&text=Em%20vota%C3%A7%C3%A3o%20espec%C3%ADfica%20em%20painel,Setor%20de%20Eventos%20\(Perse\)](https://www.camara.leg.br/noticias/859204-congresso-derruba-veto-e-assegura-beneficios-a-empresasdosetordeeventos/#:~:text=Congresso%20derruba%20veto%20e%20assegura%20benef%C3%ADcios%20a%20empresas%20do%20setor%20de%20eventos,Foram%20restaurados%20itens&text=Em%20vota%C3%A7%C3%A3o%20espec%C3%ADfica%20em%20painel,Setor%20de%20Eventos%20(Perse))>. Acesso em: 25 jun. 2023.

Dispõe sobre ações emergenciais e temporárias destinadas ao setor de eventos para compensar os efeitos decorrentes das medidas de combate à pandemia da Covid-19; institui o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse) e o Programa de Garantia aos Setores Críticos (PGSC); e altera as Leis nos 13.756, de 12 de dezembro de 2018, e 8.212, de 24 de julho de 1991¹⁴.

O art. 3º da lei instituidora do PERSE autoriza o Poder Executivo a conceder diferentes modalidades de renegociação de dívidas - sejam elas tributárias ou não tributárias. Da mesma forma, inclui também o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), por meio de acordos individuais ou por consentimento mútuo. Conforme o §1º do art. 3º do diploma legal, a renegociação tributária firmada no âmbito do PERSE permite a concessão de um desconto de até 70% do valor total da dívida, além da possibilidade de parcelamento em prazo máximo de 145 meses. Destaca-se o art. 3º, que dispõe sobre o parcelamento firmados através do PERSE:

Art. 3º O Perse autoriza o Poder Executivo a disponibilizar modalidades de renegociação de dívidas tributárias e não tributárias, incluídas aquelas para com o Fundo de Garantia do Tempo de Serviço (FGTS), nos termos e nas condições previstos na Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020.

§ 1º Aplicam-se às transações celebradas no âmbito do Perse o desconto de até 70% (setenta por cento) sobre o valor total da dívida e o prazo máximo para sua quitação de até 145 (cento e quarenta e cinco) meses, na forma prevista no art. 11 da Lei nº 13.988, de 14 de abril de 2020, respeitado o disposto no § 11 do art. 195 da Constituição Federal.

Além disso, o contribuinte que aderir à renegociação pode obter benefícios adicionais por meio do PERSE, como a dispensa de um pagamento inicial mínimo, bem como outras garantias - penhora, hipoteca, fiança, entre outras - como requisito de entrada para aprovação do parcelamento. Consoante se depreende da leitura do §7º do art.3º da Lei n.º 14.148:

§ 7º Aos devedores participantes de transações nos termos previstos neste artigo não serão contrapostas as seguintes exigências:

I - pagamento de entrada mínima como condição à adesão;

II - apresentação de garantias reais ou fidejussórias, inclusive alienação fiduciária sobre bens móveis ou imóveis e cessão fiduciária de direitos sobre coisas móveis, títulos de crédito, direitos creditórios ou recebíveis futuros.

Por conseguinte, o benefício de maior relevância do PERSE, outorgado pelo art. 4º da lei instituidora, consiste na concessão de alíquota zero, pelo prazo de 60 meses, para as pessoas

¹⁴ BRASIL. Lei nº 14.148, de 3 de maio de 2021. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 3 de maio de 2021. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/114148.htm>. Acesso em: 4 maio 2023.

jurídicas de que trata o art. 2º da lei, dos seguintes tributos: Contribuição PIS/PASEP, COFINS, CSLL e IRPJ. Conforme se verifica do art. 4º da Lei:

Art. 4º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) pelo prazo de 60 (sessenta) meses, contado do início da produção de efeitos desta Lei, as alíquotas dos seguintes tributos incidentes sobre o resultado auferido pelas pessoas jurídicas de que trata o art. 2º desta Lei

I - Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição PIS/Pasep);

II - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); e

IV - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).”

In casu, verifica-se que a alíquota zero concedida “corresponde ao estabelecimento de alíquota nula, resulta em tributo sem nenhuma expressão econômica”¹⁵, de modo a manter-se a ocorrência do fato gerador. Contudo, sem quantitativo financeiro existente. Em suma, tem-se como principais medidas do Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos o desconto para renegociação de dívidas tributárias e não tributárias - com desconto de até 70% e parcelamento e até 145 meses -, bem como concessão de alíquota zero de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), PIS/Pasep e Cofins para as empresas contempladas pelo programa. Vale ressaltar que o benefício é válido por cinco anos.

A partir das medidas supra delineadas, verifica-se a relevância do Programa na manutenção da saúde financeira das empresas beneficiadas. Isto, tendo em vista a grave crise econômica vivenciada pelo setor de eventos no contexto do enfrentamento da pandemia de COVID-19.

2.3 Do Enquadramento Legal para Fruição do Benefício Disposto no Art. 4º Da Lei Nº 14.148/2021

Conforme defendido anteriormente, o Programa Emergencial de Retomada para o Segmento de Eventos teve como propósito estabelecer condições favoráveis para esse setor específico. Isto foi feito a fim de reduzir perdas e auxiliar as empresas no pagamento de suas dívidas - tanto tributárias quanto não tributárias - decorrentes do período de calamidade pública causado pela COVID-19. Neste sentido, conforme dispõe o art. 4º do diploma legal, são

¹⁵ CASSONE, Vittorio. **Direito tributário**. 28. ed. São Paulo: Atlas, 2018. p. 124.

elegíveis à concessão da alíquota zero disposta no artigo todas as pessoas jurídicas de que tratam o art. 2º da mesma lei. Vejamos o que dispõe o artigo 2º:

Art. 2º Fica instituído o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse), com o objetivo de criar condições para que o setor de eventos possa mitigar as perdas oriundas do estado de calamidade pública reconhecido pelo Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020.

§ 1º Para os efeitos desta Lei, **consideram-se pertencentes ao setor de eventos as pessoas jurídicas, inclusive entidades sem fins lucrativos, que exercem as seguintes atividades econômicas, direta ou indiretamente:**

I - realização ou comercialização de congressos, feiras, eventos esportivos, sociais, promocionais ou culturais, feiras de negócios, shows, festas, festivais, simpósios ou espetáculos em geral, casas de eventos, buffets sociais e infantis, casas noturnas e casas de espetáculos;

II - hotelaria em geral;

III - administração de salas de exibição cinematográfica; e

IV - prestação de serviços turísticos, conforme o art. 21 da Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008.

§ 2º Ato do Ministério da Economia publicará os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) que se enquadram na definição de setor de eventos referida no § 1º deste artigo (grifo nosso).

Dessa forma, as empresas que se enquadram no setor de eventos foram especificamente mencionadas no parágrafo 1 do Artigo 2 da Lei 14.148/2021. Este artigo é claro ao dispor que são consideradas como parte do setor de eventos pessoas jurídicas, além de entidades sem fins lucrativos, que exercem - direta ou indiretamente - as atividades de: 1) realização ou comercialização de congressos, de feiras, de eventos esportivos, sociais, promocionais ou culturais, feiras de negócios, shows, festas, festivais, simpósios ou espetáculos em geral, casas de eventos, buffets sociais e infantis, casas noturnas e casas de espetáculos; (2) hotelaria em geral; (3) administração de salas de exibição cinematográfica; e (4) prestação de serviços turísticos, conforme o artigo 21 da Lei 11.771/2008 (artigo 2º, parágrafo 1, sem qualquer outra exigência adicional.

Ademais, o §2º do referido artigo dispõe que caberá ao Ministério da Economia publicar a relação da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) que se enquadram no setor de eventos, conforme definição do §1º da lei. Ressalte-se que, de acordo com o artigo 5º da Lei 14.148/2021, para prover as receitas necessárias à manutenção do PERSE, serão utilizados recursos provenientes não apenas do Tesouro Nacional. Outras fontes de recurso são arrecadação das loterias, operações de crédito internas - por meio da emissão de títulos do Tesouro Nacional, destinados a ações emergenciais e temporárias para o setor de eventos, a fim

de compensar os impactos resultantes das medidas de combate à pandemia da COVID-19 -, recursos específicos do orçamento e outras fontes disponíveis.

A partir da leitura dos artigos 2º e 4º da Lei n.º 14.148/2021, percebe-se que o diploma legal é cristalino ao dispor as pessoas jurídicas beneficiadas pela alíquota zero disposta em seu art. 4º, não havendo margem para dúvidas quanto aos beneficiados pela medida. Contudo, conforme o exposto no próximo capítulo, desde a promulgação da lei que o PERSE - em 3 de maio de 2021 -, a Administração Pública vem se utilizando de medidas provisórias e de textos infralegais para minar o benefício conferido pelo PERSE, bem como seu número de beneficiários - o que vai de encontro aos objetivos da lei definidos pelo legislador.

3 DAS RESTRIÇÕES À FRUIÇÃO DO BENEFÍCIO OUTORGADO PELO ART. 4º DA LEI DO PERSE DESDE A FORMULAÇÃO DA LEI

O presente capítulo destrincha as restrições à fruição do benefício fiscal disposto no art. 4 da Lei n.º 14.148/2021 desde a derrubada do veto presidencial pelo Congresso Nacional, que assegurou a concessão da alíquota zero de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL por 60 meses. Neste contexto, a PORTARIA ME Nº 7.163/2021 foi o ato do Ministério da Economia responsável pela publicação da lista de códigos CNAES, que se enquadravam na definição de setor de eventos apto à fruição do benefício outorgado pelo art. 4º. Contudo, extrapolando a sua competência, a referida Portaria não somente divulgou os CNAEs que se consideram do setor de eventos, como também restringiu a possibilidade de enquadramento no PERSE para algumas atividades econômicas, criando um requisito extralegal para a fruição dos benefícios instituídos por referido programa.

Outrossim, em 1º de novembro de 2022, a Receita Federal do Brasil (RFB) publicou a Instrução Normativa n.º 2.114/2022, destinada a regulamentar o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (PERSE). Ela estabeleceu, por meio da referida norma infralegal, algumas restrições, dentre as quais se destaca a aplicação do benefício (alíquotas zeradas para PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) somente às receitas e resultados relativos a eventos e turismo, que sejam apuradas no intervalo de março de 2022 a fevereiro de 2027. Conforme será demonstrado de forma mais extensa no presente capítulo, a Instrução Normativa n.º 2.114/2022 extrapola os limites legais ao inovar o ordenamento jurídico e criar requisitos não previstos em lei, na medida em que impede - por meio de instrumento infralegal - a fruição de benefício tributário conferido por lei (prática vedada pela legislação tributária).

Por conseguinte, na tentativa de findar a discussão judicial sobre o tema, ao final do ano de 2022, o Governo Federal editou a MP n.º 1.147/2022. Com isto, houve alteração na redação do art. 4º da Lei n.º 14.148/2021, vinculando o espectro de beneficiários do PERSE à posterior ato do Ministério da Economia e, na ausência deste, no ato que define os códigos CNAE, previsto no § 2º do art. 2º, da Lei n.º 14.148/2021. Além disso, o Ministério da Economia editou a Portaria ME n.º 11.266, que alterou a lista de CNAEs abrangidos pela alíquota zero concedida pelo PERSE, retirando da lista de beneficiadas inúmeras atividades anteriormente contempladas.

3.1 Da Exigibilidade do Cadastur pela Portaria ME N° 7.163/2021

Consoante visto anteriormente, a Lei n.º 14.148/2021 determinou que o Ministério da Economia deveria publicar a lista de códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas CNAE que se enquadram na definição de setor de eventos - sendo, assim, beneficiárias da alíquota zero concedida pelo diploma. Destaca-se:

§ 1º Para os efeitos desta Lei, **consideram-se pertencentes ao setor de eventos as pessoas jurídicas, inclusive entidades sem fins lucrativos, que exercem as seguintes atividades econômicas, direta ou indiretamente:**

I - realização ou comercialização de congressos, feiras, eventos esportivos, sociais, promocionais ou culturais, feiras de negócios, shows, festas, festivais, simpósios ou espetáculos em geral, casas de eventos, buffets sociais e infantis, casas noturnas e casas de espetáculos;

II - hotelaria em geral;

III - administração de salas de exibição cinematográfica; e

IV - prestação de serviços turísticos, conforme o art. 21 da Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008.

§ 2º **Ato do Ministério da Economia publicará os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) que se enquadram na definição de setor de eventos referida no § 1º deste artigo (Grifo nosso).**

Cumprindo o comando legal, o Ministério da economia editou a Portaria ME n.º 7.163/2021, que definiu os códigos CNAE das pessoas jurídicas consideradas como pertencentes do setor de eventos. Porém, ao realizar a listagem de atividades determinada no §2º do art. 2º da Lei do Perse, a referida portaria segmentou as atividades em dois anexos, sendo que as empresas do Anexo I se enquadravam no PERSE, desde que exercendo as atividades listadas na data da publicação da Lei n.º 14.148/2021, 03 de maio de 2021. Conquanto, as empresas do Anexo II, para além de estarem exercendo as atividades na data da publicação da Lei, deveriam ter inscrição ativa e regular no CADASTUR desde a data de publicação da Lei do PERSE.

O art. 2º, §1º da Lei n.º 14.148/2021 é claro ao definir que os contribuintes passíveis de se beneficiar da redução de alíquota prevista no art. 4º da Lei do Perse são aqueles que exerçam - direta ou indiretamente - as atividades econômicas listadas nos incisos I a III do seu §1º. Assim, cabendo ao Ministério da Economia apenas relacionar os códigos CNAE beneficiados. Ao exigir de forma discricionária a inscrição regular no CADASTUR até a data da publicação da lei do PERSE para fins de aproveitamento dos benefícios previstos no referido programa, a mencionada Portaria ofende o princípio da legalidade. Nesse sentido, sobre o Princípio da

Legalidade Tributária, cumpre trazer à baila os ensinamentos do Prof. Hugo de Brito Machado Segundo:

De acordo com o art. 150, I, da CF/88, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios exigir ou aumentar tributo sem Lei que o estabeleça. É o conhecido princípio da estrita legalidade. Diz-se estrita porque considerada mais “exigente” que a legalidade “ampla”, ou “genérica”, já contida no art. 5º, II, da CF/88. Com efeito, segundo a legalidade tributária, não apenas o dever de pagar deve estar referido na lei, mas todos os seus atributos devem estar nela expressamente previstos, como explicita o art. 97 do CTN. Por outras palavras, todas as dimensões ou parcelas da estrutura da norma jurídica tributária devem constar, ou devem ser passíveis de construção pelo intérprete, a partir do texto legal. Daí a qualificação de “estrita”. Lei, para fins de atendimento do princípio da estrita legalidade, é o ato normativo editado pelo órgão dotado da função legislativa, nos termos do processo legislativo previsto constitucionalmente (lei em sentido formal). Mas esse ato deve ser, também, dotado de hipoteticidade, ou, por outras palavras, deve ser “geral e abstrato” (lei em sentido material)¹⁶.

Verifica-se que a legalidade tributária garante que todos os atributos do poder dever de pagar tributos devem estar previstos em lei, consoante dispõe o art. 97 do CTN e art. 150, inc. I, da Constituição Federal. Destacam-se:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: I - exigir ou aumentar tributo sem Lei que o estabeleça; (...)

Art. 97. Somente a Lei pode estabelecer:

I - a instituição de tributos, ou a sua extinção;

II - a majoração de tributos, ou sua redução, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

III - a definição do fato gerador da obrigação tributária principal, ressalvado o disposto no inciso I do § 3º do artigo 52, e do seu sujeito passivo;

IV - a fixação de alíquota do tributo e da sua base de cálculo, ressalvado o disposto nos artigos 21, 26, 39, 57 e 65;

VI - as hipóteses de exclusão, suspensão e extinção de créditos tributários, ou de dispensa ou redução de penalidades.

Dessa forma, a Portaria ME nº 7.163/2021, ao inovar o disposto em lei e criar como requisito à fruição dos benefícios do PERSE a necessidade de inscrição regular no CADASTUR, na data de publicação da Lei nº 14.148/2021, extrapola a sua competência e torna-se inválida. Nesse sentido, tem-se os ensinamentos do Celso Antônio Bandeira de Mello, que destaca que é a Lei - e não o regulamento - o dispositivo adequado para indicar as condições de aquisição ou restrição de um dado direito. *In verbis*:

¹⁶ MACHADO SEGUNDO, Hugo de Brito. **Manual de direito tributário**. 11. ed. São Paulo: Atlas, 2019, p. 100 a 101.

[...] ao regulamento desassiste incluir no sistema positivo qualquer regra geradora de direito ou obrigação *novos*. [...] **É, pois, à lei, e não ao regulamento, que compete indicar as condições de aquisição ou restrição de direito. Ao regulamento só pode assistir, à vista das condições preestabelecidas, a especificação delas.** E esta especificação tem que se conter no interior do conteúdo significativo das palavras legais enunciativas do teor do direito ou restrição e do teor das condições a serem preenchidas (grifo nosso)¹⁷.

Resta incontroversa a ilegalidade contida na Portaria ME nº 7.163/2021, na medida em que indica restrição de direito não prevista em lei, em nítida ofensa tanto ao Princípio da legalidade como à hierarquia das normas. Nesse sentido, a jurisprudência corrente do Superior Tribunal de Justiça há muito já reconhece a impossibilidade de medida infralegal extrapolar os limites da lei, impondo restrição ou exigência além das dispostas no texto legal. Destaca-se:

EMENTA: “PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 1.022 DO CPC/2015. NÃO OCORRÊNCIA. DEMURRAGE. DESPESAS DE SOBRESTADIA. CONDICIONAMENTO DO DESEMBARAZO ADUANEIRO AO PAGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. PODER REGULAMENTAR. TRANSBORDAMENTO.

1. Afasta-se a alegada violação do artigo 1.022 do CPC/2015, porquanto o acórdão recorrido manifestou-se de maneira clara e fundamentada a respeito das questões relevantes para a solução da controvérsia.

2. A Portaria SRF n. 121/2001 violou o princípio da legalidade, ao transbordar o conteúdo da lei (art. 18 da Lei n. 9.779/1999), considerando que inclui, além do pagamento das despesas decorrentes da permanência da mercadoria em recinto alfandegado, a exigência de comprovação do pagamento do valor da indenização de sobrestadia ou demurrage para dar andamento aos pedidos de início e retomada de despacho de importação de mercadorias abandonadas. Nesse sentido: AgInt no REsp n. 1.772.510/PR, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 26/2/2019, DJe 1/3/2019; REsp n. 1.691.108/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 5/10/2017, DJe 28/11/2017 e REsp n. 1.573.871/PR, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, DJe 28/10/2016. 3. Recurso especial não provido”. (REsp 1779550/PR, Rel. Ministro BENEDITO GONÇALVES, PRIMEIRA TURMA, julgado em 16/11/2021, DJe 23/11/2021) (grifo nosso).

EMENTA: “TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. GANHO DE CAPITAL NA ALIENAÇÃO DE BEM IMÓVEL RESIDENCIAL. IN/SRF Nº 599/2005 E ART. 39 DA LEI Nº 11.196/2005.

1. A isenção do Imposto de Renda sobre o ganho de capital nas operações de alienação de imóvel prevista no art. 39, da Lei 11.196/2005 se aplica à hipótese de venda de imóvel residencial com o objetivo de quitar, total ou parcialmente, débito remanescente de aquisição a prazo ou à prestação de imóvel residencial já possuído pelo alienante.

2. É ilegal a restrição estabelecida no art. 2º, §11, I, da Instrução Normativa-SRF n. 599/2005.

3. NEGÓCIO PROVIMENTO ao recurso especial”.

¹⁷ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 36. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2023, p. 363-364.

(REsp 1469478/SC, Rel. Ministro HERMAN BENJAMIN, Rel. p/ Acórdão Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 25/10/2016, DJe 19/12/2016) (grifo nosso).

Nos julgados supracitados, foi considerado que os atos normativos secundários (portarias, instruções, normativas etc.) ofendem o princípio da legalidade, uma vez que criavam requisitos/restrições não previstas nas leis que regulamentavam, tal qual ocorrido com a Portaria ME n.º 7.163/2021. Por conseguinte, impende esclarecer quanto à natureza da inscrição realizada no Ministério do Turismo. A inscrição no CADASTUR tem como finalidade a declaração de condição pré-existente e apenas ratifica a natureza da prestação de serviço turístico. Nesse sentido, ela não é um ato constitutivo que cria, modifica ou extingue uma situação, configurando-se apenas como um ato de cunho meramente declaratório.

De fato, a existência ou a ausência de inscrição no CADASTUR não descaracteriza uma determinada atividade do rol de serviços turísticos, e a data de realização do cadastro também não tem esse poder. A fim de exemplificar, tem-se que o fato de um hotel possuir uma inscrição irregular no CADASTUR não exclui a natureza de sua atividade de prestação de serviços turísticos. Sendo assim, como se trata de um mero ato declaratório, a data de inscrição no CADASTUR não pode configurar requisito para enquadramento como empresa prestadora de serviços turísticos - e, portanto, integrante do setor de eventos - para a fruição dos benefícios do PERSE.

O requisito discricionário trazido pela Portaria ME n.º 7.163/2021 prejudica a capacidade de concorrência das empresas não beneficiadas, posto que concede benefício fiscal a algumas empresas de determinado setor em detrimento de outras em condição jurídica e econômica similar. Neste diapasão, vê-se que a exigência de cadastro no CADASTUR constitui instituição de tratamento desigual a contribuintes em situação econômica símile, nos termos da Lei do PERSE, prática vedada pelo Princípio da Isonomia Tributária delineado no art. 150, inc. II, da Constituição Federal.

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; (grifo nosso)

Com base nos fundamentos acima expostos, os Tribunais Pátrios vêm reconhecendo a ilegalidade da exigência do CADASTUR para fins de fruição do benefício fiscal outorgado pelo art. 4º da Lei do PERSE. Destaca-se recente decisão proferida pelo Desembargador Leandro

Paulsen, do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, que afastou a exigência da inscrição prévia no CADASTUR para adesão ao PERSE. *In verbis*:

“Logo, a Lei 14.148/2021 delegou ao ato do Ministério da Economia apenas a designação dos códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE sendo que a exigência de situação regular no Cadastur foi estipulada somente pelo ato infralegal, ao arrepio do princípio da legalidade que rege as normas tributárias

No caso, a exigência de cadastro regular no Ministério do Turismo pegou a agravante de surpresa, pois estipula um requisito temporal retroativo, exigindo condição que era facultativa para a agravante até então e que tal condição estivesse cumprida e 03/05/2021, data da publicação da lei que instituiu o PERSE.

Tanto é que a agravante já obteve o cadastro no Ministério do Turismo, mas é impedida de ingressar no programa de benefícios, pois não o teria feito antes, sendo que só tomou ciência da obrigatoriedade com a publicação da Portaria, em 21/06/2021.

(TRF4, AG 5022229-45.2022.4.04.0000, PRIMEIRA TURMA, Relator LEANDRO PAULSEN, juntado aos autos em 03/06/2022)”

Em mesma linha de entendimento, o Juízo da 5ª Vara Cível Federal de São Paulo também reconheceu a ilegalidade do requisito exigido pela Portaria do Ministério da Fazenda. Entendendo que a lei isentiva não instituiu a necessidade de cadastro junto ao Ministério do Turismo.

“É certo que a inscrição no CADASTUR encontra previsão legal no artigo 21, parágrafo único, da Lei nº 11.771/2008, que dispõe que as sociedades empresárias que prestem serviços de restaurantes, cafeterias, bares e similares poderão ser cadastradas no Ministério do Turismo.

*No entanto, relativamente ao setor da impetrante, não há imposição de concretizado referido cadastro, mas apenas faculdade, consoante dicção dos artigos 21 e 22 Lei nº 11.771/2008, especialmente considerando a utilização do verbo “poderão”, verbis:
(...)*

De outra parte, a Lei nº 14.148/2021, que instituiu o PERSE, não trouxe qualquer previsão acerca da necessidade de prévio cadastramento no Ministério do Turismo como condição para que a empresa pudesse se valer dos benefícios da alíquota zerada.

Em palavras outras, a Portaria nº 7163/2021 desborda os termos da lei, em afronta aos princípios da estrita legalidade e da hierarquia das leis. *(Mandado de Segurança n.º 5010648-93.2022.4.03.6100)”*

Diante do exposto, conclui-se pela ilegalidade do requisito trazido pela Portaria que, ao restringir a aplicabilidade da alíquota zero dos referidos tributos para os contribuintes que possuam inscrição regular no CADASTUR até a publicação da Lei nº 14.148/2021, automaticamente majora a carga tributária dos contribuintes integrantes do setor de eventos que não possuem o referido cadastro na data estipulada ou que possuem inscrição irregular. Com

isto, ofendendo não somente o princípio da legalidade, mas também o da igualdade, criando fato discriminatório que contrário à finalidade do PERSE.

3.2 Da Criação de Requisito Extralegal pela Instrução Normativa N° 2.114/2022

Em 1° de novembro de 2022, visando regulamentar a aplicação do benefício de alíquota zero concedido pelo PERSE, a Receita Federal do Brasil publicou a Instrução Normativa n.º 2.114/2022. Neste jaez, a supracitada medida trouxe algumas restrições não observadas na Lei n.º 14.148/2021, dentre as quais se destaca exigência de que - para fins de fruição das alíquotas reduzidas - as receitas e resultados decorrentes dos códigos do CNAE beneficiados (Portaria ME 7163/03) estejam relacionadas às atividades elencadas no artigo 2º da IN. Vide as restrições trazidas pela Instrução Normativa n.º 2.114/2022:

Art. 2º O benefício fiscal a que se refere o art. 1º consiste na aplicação da alíquota de 0% (zero por cento) sobre as receitas e os resultados das atividades econômicas de que tratam os Anexos I e II da Portaria ME nº 7.163, de 21 de junho de 2021, **desde que eles estejam relacionados à:**

I - realização ou comercialização de congressos, feiras, eventos esportivos, sociais, promocionais ou culturais, feiras de negócios, shows, festas, festivais, simpósios ou espetáculos em geral, casas de eventos, buffets sociais e infantis, casas noturnas e casas de espetáculos;

II - hotelaria em geral;

III - administração de salas de exibição cinematográfica; e

IV - prestação de serviços turísticos, conforme disciplinado pelo art. 21 da Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008.

Parágrafo único. O benefício fiscal não se aplica às receitas e aos resultados oriundos de atividades econômicas não relacionadas no caput ou que sejam classificadas como receitas financeiras ou receitas e resultados não operacionais.

Art. 5º Para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, a pessoa jurídica que apura o imposto sobre a renda pela sistemática:

I - do lucro real deverá apurar o lucro da exploração referente às atividades referidas no art. 2º, observadas as demais disposições previstas na legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza; ou

II - do lucro presumido ou arbitrado não deverá computar, na base de cálculo dos referidos tributos, as receitas decorrentes das atividades referidas no art. 2º.

Art. 6º Para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a pessoa jurídica deverá segregar, da receita bruta, as receitas decorrentes das atividades referidas no art. 2º, sobre as quais será então aplicada a alíquota de 0% (zero por cento)¹⁸.

¹⁸ BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa RFB nº 2114**, de 31 de outubro de 2022. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=126880>>. Acesso em: 12 maio 2023.

Assim, a Instrução Normativa n.º 2.114/2022 estipula - além das condições previstas na Lei n.º 14.148/2021 - que a receita e os resultados sejam oriundos diretamente das atividades de turismo/evento, excluindo também do benefício as receitas financeiras e não operacionais. A Lei n.º 14.148/2021, de forma alguma, condiciona a origem das receitas para fins de aplicação da alíquota zero de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS, sendo apenas necessário que as pessoas jurídicas estejam previstas no art. 2º da lei, com seu CNAE arrolado no Ato do Ministério da Economia, qual seja a Portaria ME n.º 7.163 de 21/06/2021.

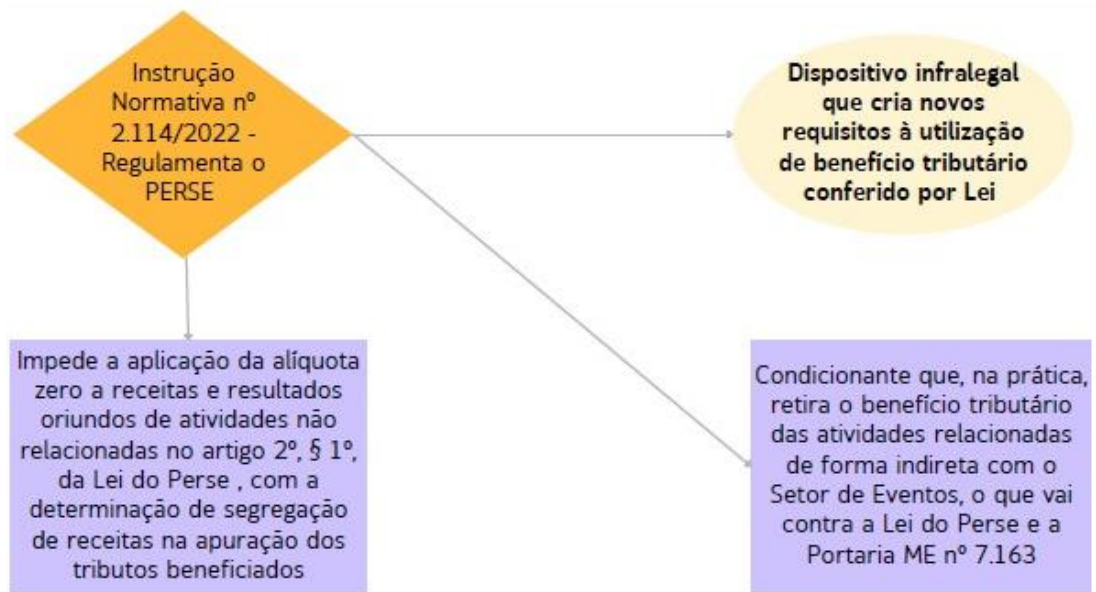
Tabela 1 - Comparativo entre os condicionantes da Lei n.º 14.148/2021 e da IN n.º 2.114/2022

Condicionantes da Lei n.º 14.148/2021	Condicionantes extras da IN n.º 2.114/2022
Pessoas jurídicas estejam previstas no art. 2º da Lei do PERSE, com seu CNAE arrolado na Portaria ME n.º 7.163 de 21/06/2021.	Pessoas jurídicas estejam previstas no art. 2º da Lei do PERSE, com seu CNAE arrolado na Portaria ME n.º 7.163 de 21/06/2021, desde que as suas receitas e os resultados das atividades econômicas estejam relacionados a evento, turismo, ou que sejam classificadas como receitas financeiras ou receitas e resultados não operacionais.

Fonte: Elaborada pelo autor.

Todavia, com a superveniência da Instrução Normativa n.º 2.114/2022, só parte dessas receitas estariam contempladas pela alíquota zero, quais sejam aquelas oriundas de espetáculos artísticos. Na prática, isso faz uma enorme diferença no gozo do benefício, não sendo cabível que uma Instrução Normativa n.º 2.114/2022 extrapole, com essa magnitude, condições não previstas na lei.

Figura 1 - Condicionantes e consequências da Instrução Normativa nº 2.114/2022



Fonte: Elaborada pelo autor.

Ressalte-se que as restrições contidas na Instrução Normativa aqui discutidas foram confirmadas pela Receita Federal do Brasil nas Soluções de Consulta n.º 51 e 52, que elucidaram aos contribuintes o entendimento da RFB sobre a aplicação e o termo inicial dos benefícios de alíquota zero. Destaca-se a ementa das referidas soluções de consulta, nas quais o Fisco Nacional pormenoriza a aplicação do benefício do PERSE:

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 51, DE 01 DE MARÇO DE 2023

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

BENEFÍCIO FISCAL. REDUÇÃO DE ALÍQUOTAS A ZERO. PERSE. TERMO INICIAL DOS EFEITOS.

O benefício fiscal de redução a zero das alíquotas do IRPJ, da CSLL, da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, previsto no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021, aplica-se às receitas e aos resultados da pessoa jurídica no período de março de 2022 a fevereiro de 2027, desde que atendidos os requisitos da legislação de regência.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS.

A prestação de informações sobre a fruição do referido benefício fiscal deverá ser feita em obrigações acessórias, no âmbito do Sped, em campos específicos da ECF e da EFD-Contribuições.

Dispositivos Legais: Lei nº 14.148, de 3 de maio de 2021, art. 4º; e Instrução Normativa RFB nº 2.114, de 31 de outubro de 2022, arts. 1º, 5º ao 7º.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produz efeitos o questionamento que consista em pedido, à Receita Federal, de prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 27, XIV.

SOLUÇÃO DE CONSULTA COSIT Nº 52, DE 01 DE MARÇO DE 2023

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

BENEFÍCIO FISCAL. PERSE. REDUÇÃO DE ALÍQUOTAS A ZERO. ABRANGÊNCIA. RECEITAS E RESULTADOS SUJEITOS AO BENEFÍCIO FISCAL.

O benefício fiscal do Perse previsto no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021, não abrange todas as receitas e resultados da pessoa jurídica, uma vez que somente é aplicável às receitas e resultados relativos ao período de março de 2022 a fevereiro de 2027 que, nos termos da legislação de regência, decorrem do exercício de atividades integrantes do setor de eventos.

As receitas e resultados objetos da desoneração fiscal prevista no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021, são aqueles tidos como consequências ou frutos das atividades da pessoa jurídica vinculadas ao setor de eventos, devendo haver segregação das referidas receitas e resultados, para fins de aplicação do mencionado benefício fiscal de redução de alíquotas a zero.

A prestação de serviços em geral para beneficiários da redução de alíquotas a zero prevista no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021, não gera, de per si, direito à fruição do referido benefício fiscal.

As receitas e resultados auferidos por pessoa jurídica em decorrência da prestação de serviços de limpeza e conservação para terceiros, bem como da terceirização de mão de obra, não se sujeitam ao benefício fiscal previsto no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021.

TERMO INICIAL DO BENEFÍCIO FISCAL.

Desde o período de competência que inclui o mês de março de 2022, o benefício fiscal do Perse previsto no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021, pode ser usufruído pela pessoa jurídica que, entre outros requisitos da legislação de regência, exerça as atividades enquadradas nos códigos da CNAE previstos nas Portarias expedidas pelo Ministério da Economia (atividades consideradas integrantes do setor de eventos para efeitos do Perse).

EFEITOS DA OPÇÃO PELO SIMPLES NACIONAL.

O benefício fiscal do Perse previsto no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021, não se aplica a períodos em que o possível beneficiário esteja sujeito à tributação pela sistemática do Simples Nacional.

Desde que atendidos os requisitos da legislação de regência, o benefício fiscal do Perse previsto no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021, abrange as pessoas jurídicas que, apesar de serem optantes pela tributação pela sistemática do Simples Nacional no período que inclui a data de 18 de março de 2022 (termo inicial de vigência e eficácia do art. 4º em questão), foram posteriormente excluídas desse regime, a pedido ou de ofício.

REQUISITOS DO BENEFÍCIO FISCAL. RENEGOCIAÇÃO DE DÍVIDAS.

A renegociação prévia de dívidas tributárias ou não tributárias da pessoa jurídica, nos termos do art. 3º da Lei nº 14.148, de 2021, não é requisito para que ela usufrua a desoneração fiscal prevista no art. 4º da mesma Lei.

A legislação tributária federal não prevê prazo ou procedimento específico para a sujeição da pessoa jurídica interessada ao benefício fiscal do Perse previsto no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021.

OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS. SPED. NOTAS FISCAIS. RETENÇÃO.

No âmbito do Sped, a prestação de informações sobre a fruição do referido benefício fiscal deverá ser feita mediante preenchimento de campos específicos da ECF e da EFD-Contribuições.

Os prestadores de serviços que sejam beneficiários da redução de alíquotas a zero prevista no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021, devem informar essa condição na nota ou documento fiscal que emitirem, inclusive o enquadramento legal, sob pena de, se não o fizessem, sujeitarem-se à retenção do IR e das contribuições sobre o valor total da referida nota ou documento fiscal, no percentual total correspondente à natureza do bem ou serviço, até o período de competência que inclui a data da publicação da Medida Provisória nº 1.147, de 2022.

A Medida Provisória nº 1.147, de 2022, que incluiu o §3º no art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021, estabelece de forma expressa a dispensa de retenção de IRPJ, CSLL, Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, quando o pagamento ou o crédito se referir a receitas desoneradas na forma do art. 4º da Lei nº 14.148, de 2021, a partir do termo inicial do período de competência imediatamente posterior à data de publicação do referido ato.

Dispositivos Legais: Lei Complementar nº 123, de 14 de dezembro de 2006, art. 24, caput e §1º; Lei nº 14.148, de 3 de maio de 2021, art. 4º; Medida Provisória nº 1.147, de 20 de dezembro de 2022, arts. 1º e 3º; Portaria ME nº 7.163, de 21 de junho de 2021; Portaria ME nº 11.266, de 29 de dezembro de 2022; Instrução Normativa SRF nº 459, de 17 de outubro de 2004, art. 2º; Instrução Normativa RFB nº 1.234, de 11 de janeiro de 2012, art. 2º; Instrução Normativa RFB nº 2.114, de 31 de outubro de 2022.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

CONSULTA SOBRE A INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA FEDERAL. INEFICÁCIA PARCIAL.

Não produzem efeitos os questionamentos que consistem em pedido, à Receita Federal, de prestação de assessoria jurídica ou contábil-fiscal.

Dispositivos Legais: Instrução Normativa RFB nº 2.058, de 9 de dezembro de 2021, art. 27, XIV.

Vê-se que não há previsão legal que embasa o entendimento da Receita. Ao contrário, a literalidade do caput do artigo 4º da Lei 14148/03 permite concluir que o benefício tem caráter subjetivo¹⁹. Ou seja, o mesmo é voltado à pessoa jurídica que exerce as atividades beneficiadas pela lei, a qual pode se valer das alíquotas reduzidas a zero sobre o resultado auferido, independentemente da atividade da qual decorre. Confirma-se esse raciocínio pelo artigo 4º da Lei, ao determinar que as alíquotas reduzidas são aplicadas sobre "resultado auferido pela pessoa jurídica" que exerce as atividades relacionadas ao setor de eventos.

Tal dispositivo, ao contrário do que é entendido pela instrução normativa, não limita o benefício às receitas decorrentes das atividades teoricamente beneficiadas, diferentemente de outras legislações que tratam de regimes e benefícios fiscais. A título de exemplo, menciona-se a Lei Complementar 123/06 (Simples Nacional), que determina a segregação de receitas para fins de tributação por alíquotas específicas, conforme o enquadramento em dois ou mais anexos do diploma

Vê-se que a situação acima demonstrada se assemelha a exigência do CADASTUR pela Portaria ME n.º 7.163, posto que se observa a exigência de requisito não observado na Lei do PERSE através de medida infralegal com fins de regulatórios, o que constitui afronta ao Princípio da Legalidade Tributária, conforme já demonstrado. Ora, ao inovar o ordenamento e criar restrições não estabelecidas em lei, a Instrução Normativa extrapola sua competência previamente delimitada pela Lei do PERSE. Vejamos o ensinamento do mestre Hely Lopes Meireles que leva a tal conclusão:

A competência resulta da lei e por ela é delimitada. Todo ato emanado de agente incompetente, ou realizado além do limite de que dispõe a autoridade incumbida de

¹⁹ PRATA, Gabriel Magalhães Borges. Ilegalidades na Instrução Normativa RFB nº 2114/2022. **Consultor Jurídico**, São Paulo, nov. 2022. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2022-nov-13/borges-prata-ilegalidades-in-21142022#_ftn4>. Acesso em: 2 jul. 2023

sua prática é inválida por lhe faltar um elemento básico de sua perfeição, qual seja, o poder jurídico para manifestar a vontade da Administração²⁰.

Com base nos fundamentos expostos, os contribuintes têm questionado as restrições impostas pela Instrução Normativa 2.114/2022 junto ao Poder Judiciário. Destaca-se a sentença da 8ª Vara Federal da Seção Judiciária de Ceará, que garantiu ao Impetrante o direito de usufruir do benefício fiscal do PERSE sem as limitações previstas nos artigos 2º, 5º e 6º da IN RFB 2.114/22²¹. Vide:

Da inteligência do art. 1º da Portaria acima citada, denota-se que a mesma dividiu os CNAEs em dois Anexos. Enquanto o Anexo I tratou da relação de atividades que automaticamente conferem a capacidade da Pessoa Jurídica de usufruir do PERSE, desde que as empresas já exercessem as atividades na data da publicação da lei, o Anexo II tratou das atividades para as quais, para fins do mesmo enquadramento, foi imposta a condição da empresa já estar cadastrada no CADASTUR (Ministério do Turismo) quando da data da publicação original da Lei nº 14.148, qual seja, 03/05/2021.

Esse aspecto gerou a primeira polêmica relativa ao PERSE, considerado que a Portaria ME nº 7.163/21 foi muito além do que lhe autorizava a Lei nº 14.148/21, uma vez que limitou o alcance dos benefícios do PERSE para aquelas empresas que desenvolvessem as atividades indicadas no Anexo II, impondo condição de cadastramento prévio no CADASTUR para que estas pudessem se enquadrar no programa. Somente a lei (em sentido estrito) pode criar, modificar ou extinguir direitos, de modo que o regulamento não pode inovar no mundo jurídico, sendo-lhe vedado restringir ou ampliar os direitos postos pela lei regulamentada.

Não se pode restringir o gozo dos benefícios fiscais estipulados do PERSE apenas às empresas de eventos em situação regular no CADASTUR (Ministério do Turismo) na data da publicação da Lei 14.148/2021, até porque nos termos da Lei do Turismo (Lei nº 11.771/08) a obrigatoriedade do aludido cadastro não se aplica às sociedades empresárias que prestem os serviços de restaurantes, cafeterias, bares e similares (art. 21), mas apenas para aquelas que prestam serviços turísticos (art. 22).

A segunda querela gerada a partir da Lei nº 14.148/21 diz respeito à extensão de seus benefícios às empresas optantes do Simples Nacional. Isso porque a Lei do Simples Nacional é enfática ao dispor que não serão consideradas quaisquer alterações em bases de cálculo, alíquotas e percentuais ou outros fatores que alterem o valor de imposto ou contribuição apurado na forma do Simples Nacional, estabelecidas pela União, Estado, Distrito Federal ou Município, exceto as previstas ou autorizadas nesta Lei Complementar (art. 24, § 1º, da LC 23/08).

Note-se que a microempresa (ME) ou a empresa de pequeno porte (EPP) optante do Simples Nacional goza de redução da carga tributária, cuja alíquota é proporcional ao faturamento; possui uma obrigação fiscal simplificada com o pagamento único e mensal do DAS (documento de arrecadação do Simples Nacional); tem redução dos encargos trabalhistas devido à isenção da contribuição previdenciária patronal, do salário educação, do SAT e das contribuições ao SEBRAE, SESI, SENAI e INCRA; a possibilidade de compensação no DAS dos impostos pagos antecipadamente, como acontece com o ICMS; além da preferência em licitações; do CNPJ único no âmbito

²⁰ MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 32ª Ed. São Paulo: Editora Malheiros, 2006, p. 151.

²¹ PROCESSO Nº: 0800422-07.2023.4.05.8100 - MANDADO DE SEGURANÇA CÍVEL – 8ª Vara Federal da Seção Judiciária do Ceará

federal, estadual ou municipal e da possibilidade de demandar perante os Juizados Especiais.

Além do mais, o artigo 16 da LC nº 123/2006 dita que "a opção pelo Simples Nacional da pessoa jurídica enquadrada na condição de microempresa e empresa de pequeno porte dar-se-á na forma a ser estabelecida em ato do Comitê Gestor, sendo irrevogável para todo o ano-calendário".

Nesse cenário, a empresa optante do Simples Nacional (como a autora) já goza de um regime tributário especial com uma desoneração específica. Entretanto, nada impede que o micro empresário (ME) ou a empresa de pequeno porte (EPP) avalie se lhe é mais vantajoso manter os benefícios do Simples ou migrar para o regime de apuração pelo lucro real ou lucro presumido para beneficiar-se do PERSE a partir de janeiro de 2023. O que não é possível é valer-se de ambos os benefícios fiscais, nas particularidades de cada um que melhor lhe aprouver, porque são sistemas com regramentos próprios e incompatíveis entre si (PERSE e SIMPLES).

Uma terceira querela surgiu a partir da IN RFB nº 2.114, de 01.11.2022, é ilegal porque restringiu o benefício (alíquotas zeradas para PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) somente às receitas e resultados relativos a eventos e turismo. Vide as restrições trazidas pela Instrução Normativa nº 2.114/2022:

Art. 2º O benefício fiscal a que se refere o art. 1º consiste na aplicação da alíquota de 0% (zero por cento) sobre as receitas e os resultados das atividades econômicas de que tratam os Anexos I e II da Portaria ME nº 7.163, de 21 de junho de 2021, desde que eles estejam relacionados à:

I - realização ou comercialização de congressos, feiras, eventos esportivos, sociais, promocionais ou culturais, feiras de negócios, shows, festas, festivais, simpósios ou espetáculos em geral, casas de eventos, buffets sociais e infantis, casas noturnas e casas de espetáculos;

II - hotelaria em geral;

III - administração de salas de exibição cinematográfica; e

IV - prestação de serviços turísticos, conforme disciplinado pelo art. 21 da Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008. Parágrafo único. O benefício fiscal não se aplica às receitas e aos resultados oriundos de atividades econômicas não relacionadas no caput ou que sejam classificadas como receitas financeiras ou receitas e resultados não operacionais.

Art. 5º Para fins de apuração do IRPJ e da CSLL, a pessoa jurídica que apura o imposto sobre a renda pela sistemática:

I - do lucro real deverá apurar o lucro da exploração referente às atividades referidas no art. 2º, observadas as demais disposições previstas na legislação do imposto sobre a renda e proventos de qualquer natureza; ou II - do lucro presumido ou arbitrado não deverá computar, na base de cálculo dos referidos tributos, as receitas decorrentes das atividades referidas no art. 2º.

Art. 6º Para fins de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, a pessoa jurídica deverá segregar, da receita bruta, as receitas decorrentes das atividades referidas no art. 2º, sobre as quais será então aplicada a alíquota de 0% (zero por cento).

Da mesma forma, tem-se que a IN nº 2.114/2022 criou novo requisito para o enquadramento e utilização dos benefícios dispostos na Lei do PERSE, tendo em vista que impediu a aplicação da alíquota zero às receitas e resultados oriundos de atividades econômicas não relacionadas no artigo 2º, § 1º, da Lei do PERSE ou que

sejam classificadas como receitas financeiras ou receitas e resultados não operacionais, com a determinação de sua segregação quando da apuração dos tributos beneficiados.

Neste sentido, a Instrução Normativa n.º 2.114/2022 extrapola os limites legais, inovando o ordenamento jurídico e criando requisitos não previstos em lei, na medida que impede, por meio de instrumento infralegal, a fruição de benefício tributário conferido por lei, o que é vedado pela legislação e jurisprudência pátrias.

Como é cediço, instrução normativa é um ato administrativo que tem como finalidade disciplinar a aplicação de leis ou regulamentos, não se prestando para criar obrigações novas aos particulares ou para restringir direitos legalmente previstos. A Lei n.º 14.148/2021, em momento algum, fala que o benefício deveria ser aplicado exclusivamente sobre a receita daquela atividade incentivada. Basta que as pessoas jurídicas estejam previstas no seu art. 2º, com o CNAE arrolado no Ato do Ministério da Economia, qual seja a Portaria ME n.º 7.163 de 21/06/2021, para que a alíquota zero do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL abranja a integralidade das suas receitas e resultados das empresas.

Nesse contexto, vale observar que o direito aos benefícios do PERSE somente pôde ser exercido com a derrubada do veto presidencial sobre a isenção temporária prevista na Lei n.º 14.148/2021, ainda que a restrição combatida tenha sido imposta pelo § 2º do art. 1º da Portaria ME n.º 7.163/2021. Todavia observo também que, embora transcorrido o prazo de 120 dias dessa data (18.03.2022), o provimento requestado além de ser de trato sucessivo, cuida de outra matéria, ou seja, a incidência da alíquota zero do PIS, COFINS, IRPJ e CSLL sobre a integralidade das receitas e resultados autorais, que foi restringida através da IN 2.114, de 3.11.2022; não havendo que se falar no prazo decadencial afeto às ações mandamentais.

Conforme exposto, a instrução normativa é ato unicamente regulatório, inapta à alteração de texto legal. Desse modo, conclui-se pela ilegalidade das restrições impostas pela Instrução Normativa, posto que flagrantemente contrárias ao Princípio Constitucional da Legalidade Tributária.

3.3 Da Retirada de Cnaes Beneficiados pela Portaria Me N° 11.266

Conforme exposto no presente trabalho, desde a promulgação da lei instituidora do Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos, em 3 de maio de 2021, a Administração Pública vem se utilizando de medidas provisórias e textos infralegais. Isto, a fim de minar o benefício conferido pelo PERSE, bem como seu número de beneficiários, o que vai de encontro aos objetivos da lei definidos pelo legislador.

Nesta senda, ao final do ano de 2022, o Governo Federal editou a MP n.º 1.147/2022, que mudou a redação do art. 4º da Lei n.º 14.148/2021, vinculando o espectro de beneficiários do PERSE à posterior ato do Ministério da Economia. E, na ausência deste, no ato que define os códigos CNAE, previsto no § 2º do art. 2º, da Lei n.º 14.148/2021. *In verbis*:

Redação da Lei n.º 14.148/2021 editada pela MP n.º 1.147/2022

Art. 4º Ficam reduzidas a 0% (zero por cento) pelo prazo de 60 (sessenta) meses, contado do início da produção de efeitos desta Lei, as alíquotas dos seguintes tributos, incidentes sobre o resultado auferido pelas pessoas jurídicas pertencentes ao setor de eventos nas atividades relacionadas em ato do Ministério da Economia: (Redação dada pela Medida Provisória nº 1.147, de 2022)

I - Contribuição para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição PIS/Pasep);

II - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins);

III - Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL); e

IV - Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ).”

§ 1º Para fins de fruição do benefício fiscal previsto no caput, a alíquota de 0% (zero por cento) será aplicada sobre as receitas e os resultados das atividades do setor de eventos de que trata este artigo. (Incluído pela Medida Provisória nº 1.147, de 2022)

[...]

§ 4º Até que entre em vigor o ato a que se refere o caput, a fruição do benefício fiscal de que trata este artigo deverá basear-se no ato que define os códigos CNAE previsto no § 2º do art. 2º. (Incluído pela Medida Provisória nº 1.147, de 2022)

§ 5º Ato da Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil do Ministério da Economia disciplinará o disposto neste artigo. (Incluído pela Medida Provisória nº 1.147, de 2022)

Dentre as mudanças na Lei do Perse, estabelecidas pela MP n.º 1.147/2022, destacam-se as seguintes determinações: (i) cabe à Secretaria Especial da Receita do Brasil do Ministério da Economia editar uma nova norma para regulamentar quais atividades específicas das empresas pertencentes ao setor de eventos podem ser beneficiadas pelo Perse; (ii) a isenção de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS se aplica inclusive às operações sujeitas à retenção desses tributos; (iii) a partir de 01/04/2023, fica proibida a utilização de créditos de PIS/COFINS em operações relacionadas às receitas desoneradas; e (iv) o benefício do PERSE será aplicado às receitas e resultados das atividades do setor de eventos.

Assim, em cumprimento ao comando delineado na Medida Provisória, foi publicada a Portaria ME nº 11.266/2022, que entrou em vigor em janeiro de 2023, e reduziu significativamente a lista de atividades contempladas pelo benefício fiscal de alíquota zero concedido pelo fisco. Com a superveniência da Portaria ME n.º 11.266/2022, 50 setores anteriormente contemplados pela alíquota zero foram excluídos de forma discricionária pelo Ente Ministerial. A título de comparação, a Portaria ME 7.163/2021, publicada um pouco mais de um ano antes da Portaria superveniente, contemplava 88 atividades diferentes, conquanto a nova portaria detém apenas 28 atividades.

A retirada de benefício fiscal anteriormente concedido por óbvio implica na majoração da carga tributária a qual está submetido o contribuinte. Neste sentido, Roque Carrazza preleciona que “a lei que afasta ou diminui uma isenção tributária assemelha-se, em tudo e por tudo, à que cria ou aumenta um tributo”²². Neste contexto, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal entende, de forma pacífica, que a diminuição ou revogação de benefício fiscal concedido constitui majoração indireta de tributo. Destaca-se decisão recente da Corte Constitucional:

EMENTA: AGRAVO INTERNO NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. IPI. ISENÇÃO. AQUISIÇÃO DE VEÍCULO AUTOMOTOR POR PESSOA PORTADORA DE DEFICIÊNCIA. LIMITAÇÕES. MEDIDA PROVISÓRIA 1.034/2021. **ANTERIORIDADE NONAGESIMAL. BENEFÍCIO FISCAL. ALTERAÇÃO OU REVOGAÇÃO. MAJORAÇÃO INDIRETA DE TRIBUTO. SUJEIÇÃO AO PRINCÍPIO DA ANTERIORIDADE TRIBUTÁRIA. PRECEDENTES.** ARTIGO 93, INCISO IX, DA CONSTITUIÇÃO. VIOLAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA. INAPLICABILIDADE DO ARTIGO 85, § 11, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL. MANIFESTO INTUITO PROTTELATÓRIO. AGRAVO INTERNO DESPROVIDO, COM IMPOSIÇÃO DE MULTA DE 5% (CINCO POR CENTO) DO VALOR ATUALIZADO DA CAUSA, NOS TERMOS DO ARTIGO 1.021, § 4º, DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL, CASO SEJA UNÂNIME A VOTAÇÃO²³.

Levando em consideração o exposto, bem como a data de publicação da Portaria ME n.º 11.266 (02/01/2023), conclui-se que a portaria desrespeitou o Princípio da Legalidade Tributária, na medida que majorou indiretamente a carga tributária dos contribuintes cuja as atividades foram retiradas e produziu efeitos de forma imediata. O Princípio da Anterioridade Tributária, disposto no art. 150, inc. iii, alínea b e c, da Constituição Federal, determina que é vedado ao Fisco cobrar tributos no mesmo exercício fiscal da lei que os instituiu ou majorou e antes de decorridos 90 dias da data em que haja sido publicada a referida lei. Senão, vejamos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é **vedado** à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios:

[...]

III - cobrar tributos:

a) em relação a fatos geradores ocorridos antes do início da vigência da lei que os houver instituído ou aumentado;

b) no mesmo exercício financeiro em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou;

²² CARRAZZA, Roque Antonio. **Curso de Direito Constitucional Tributário**. 19. ed., São Paulo: Malheiros, 2003, p. 193.

²³ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF - RE: 1402188 RN, Relator: LUIZ FUX, Data de Julgamento: 28/11/2022, Primeira Turma, Data de Publicação: 01-12-2022.

c) **antes de decorridos noventa dias da data em que haja sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou**, observado o disposto na alínea b;

A finalidade do referido princípio constitui a proteção do contribuinte à alterações súbitas da carga tributária, que implicariam na perturbação da sua capacidade econômica. Em consonância com o entendimento supra disposto, o Supremo Tribunal Federal entende que a majoração indireta de tributo realizada por meio de retirada de isenção fiscal se sujeita à Anterioridade Tributária. Veja-se:

TRIBUTÁRIO. IPI. **ISENÇÃO. VEÍCULO. MEDIDA PROVISÓRIA Nº 1.034, DE 1º DE MARÇO DE 2021. ALTERAÇÕES PROMOVIDAS NA LEI Nº 8.989/95. VIOLAÇÃO. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL.** As alterações promovidas pela Medida Provisória nº 1.034, de 1º de março de 2021- seja no que tange à imposição de limite de valor dos veículos a serem adquiridos, seja pelo aumento do prazo dentro do qual uma segunda isenção não pode ser concedida - somente **podem ser aplicadas após noventa dias da sua publicação (após 1º de junho de 2021), sob pena de vulneração ao princípio que consagra a anterioridade nonagesimal** (grifo nosso).²⁴

Em caso análogo, analisando a alteração do programa de incentivo fiscal REINTEGRA, o Supremo Tribunal Federal concluiu que a alteração do programa, por acarretar na majoração da carga tributária das beneficiadas, sujeita-se ao Princípio da Anterioridade de Exercício. Vejamos:

AGRAVO REGIMENTAL EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO. DIREITO TRIBUTÁRIO. REINTEGRA. **REVOGAÇÃO DE BENEFÍCIO FISCAL. ANTERIORIDADE NONAGESIMAL E DE EXERCÍCIO.**

1. **A alteração no programa fiscal REINTEGRA, por acarretar indiretamente a majoração de tributos, deve respeitar o princípio da anterioridade, nas vertentes nonagesimal e de exercício.** Precedentes. 2. Agravo regimental a que se nega provimento, com previsão de aplicação de multa (grifo nosso)²⁵.

Em que pese o benefício fiscal concedido pelo art. 4º da Lei do PERSE ser o de alíquota zero, distinto da isenção fiscal, a consequência prática de ambos os institutos é a mesma; a desoneração tributária - motivo pelo qual a retirada de CNAEs pela Portaria ME n.º 11.266 também está sujeita ao Princípio da Anterioridade Tributária. O entendimento exposto está em consonância com a finalidade precípua do Princípio da Anterioridade Tributária, que é a proteção do contribuinte contra o aumento súbito de encargo fiscal. Neste sentido, leciona o Ministro Marco Aurélio:

²⁴ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF – RE 1413476 SC, Relator: DIAS TOFFOLI, Data de Julgamento: 16/12/2022, Segunda Turma, Data da Publicação: 19/12/2022

²⁵ SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL - STF - RE: 1254413 RS 5014295-91.2018.4.04.7108, Relator: EDSON FACHIN, Data de Julgamento: 20/10/2020, Segunda Turma, Data de Publicação: 16/11/2020.

[...] toda alteração do critério quantitativo do consequente da regra matriz de incidência deveria ser entendida como majoração do tributo. Assim, tanto o aumento de alíquota, quanto a redução de benefício, apontariam para o mesmo resultado, qual seja, o agravamento do encargo²⁶.

Outrossim, em recente julgado, o Superior Tribunal de Justiça se posicionou pela equiparação da concessão de alíquota zero a isenção para estabelecimento dos critérios de revogação do benefício, tendo em vista que o resultado prático de ambos os institutos é a desoneração²⁷. Destaca-se a decisão proferida no Resp n.º 1.725.452:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. DISCIPLINA DO ART. 178 DO CTN À HIPÓTESE DE ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. NÃO SUJEIÇÃO DOS VAREJISTAS AOS EFEITOS DO ART. 9º DA MP N. 690/2015 (CONVERTIDA NA LEI N. 13.241/2015). PRESENÇA DE ONEROSIDADE (CONTRAPARTIDA) NO CONTEXTO DO INCENTIVO FISCAL DA LEI N. 11.196/2005 (“LEI DO BEM”). PREMATURA CESSAÇÃO DA INCIDÊNCIA DE ALÍQUOTA ZERO. VULNERAÇÃO DA NORMA QUE DÁ CONCRETUDE AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA (PROTEÇÃO DA CONFIANÇA) NO ÂMBITO DAS ISENÇÕES CONDICIONADAS E POR PRAZO CERTO. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA N. 544/STF.

I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015.

II – Adequada a aplicação do art. 178 do Código Tributário Nacional à hipótese de fixação, por prazo certo e em função de determinadas condições, de alíquota zero da Contribuição ao PIS e da Cofins, porquanto os contribuintes, tanto no caso de isenção, quanto no de alíquota zero, encontram-se em posição equivalente no que tange ao resultado prático do alívio fiscal.

III – À luz de tal norma, não alcança o varejista a revogação prevista no art. 9º da MP n. 690/2015 (convertida na Lei n. 13.241/2015), dispositivo que antecipa, em três exercícios, o derradeiro dia da redução a zero, por prazo certo, das alíquotas da Contribuição ao PIS e da Cofins incidentes sobre a receita bruta das alienações dos produtos especificados na Lei n. 11.196/2005 (“Lei do Bem”).

IV - A fruição da apontada desoneração sujeitava o varejista: (i) à limitação do preço de venda; e (ii) à restrição de fornecedores, traduzindo inegável restrição à liberdade empresarial, especialmente, no ambiente da economia de livre mercado. Esse cenário, revela a contrapartida da Recorrente diante da ação governamental voltada à democratização do acesso aos meios digitais, pois esteve a contribuinte submetida ao desdobramento próprio daquele ônus – a diminuição do lucro –, impondo-se a imediata readequação da estrutura do negócio, além da manutenção dessa conformação empresarial durante o longo período de vigência do incentivo.

V - A proteção da confiança no âmbito tributário, uma das faces do princípio da segurança jurídica, prestigiado pelo CTN, deve ser homenageada, sob pena de olvidar-se a boa-fé do contribuinte, que aderiu à política fiscal de inclusão social, concebida mediante condições onerosas para o gozo da alíquota zero de tributos. Consistindo a previsibilidade das consequências decorrentes das condutas adotadas pela Administração outro desdobramento da segurança jurídica, configura ato censurável a prematura extinção do regime de alíquota zero, após sua prorrogação para novos exercícios, os quais, somados aos períodos anteriormente concedidos, ultrapassam uma década de ação indutora do comportamento dos agentes econômicos do setor, inclusive dos varejistas, com vista a beneficiar os consumidores de baixa renda.

²⁶ Voto do Ministro no RE 564225.

²⁷ RECURSO ESPECIAL Nº 1.725.452 - RS (2018/0038785-5)

VI - A açodada cessação da incidência da alíquota zero da Contribuição ao PIS e da Cofins, vulnera o art. 178 do CTN, o qual dá concretude ao princípio da segurança jurídica no âmbito das isenções condicionadas e por prazo certo (Súmula n. 544/STF).
VII - Recurso Especial provido, nos termos expostos.

Com base no entendimento acima delineado, diversos Contribuintes procuraram os Tribunais Pátrios com o fito de que a Portaria ME n.º 11.266 só passasse a valer no exercício fiscal seguinte ao de sua publicação, garantindo o benefício fiscal do PERSE durante o exercício fiscal de 2023.

Neste jaez, cumpre trazer à baila acertada decisão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, que fazendo valer o Princípio da Anterioridade Tributária, suspendeu efeitos de portaria que cortou setores do Perse. Transcreve-se trecho da fundamentação utilizada pela Des. Mônica Nobre:

Naquilo que interessa ao presente recurso, a Portaria nº 7.163/21 incluiu em seu Anexo I os CNAEs nºs 56.20-1-01; 77.39-0-99; 55.90-6-03; 81.11-7-00; 43.30-4-02 da Agravante. Portanto, com a derrubada do veto e considerando que não havia necessidade de qualquer regulamentação posterior, na medida em que a legislação já previa (i) os seus beneficiários; (ii) o início da entrada em vigor dessa regra (a partir da produção de efeitos da Lei); (iii) o prazo durante o qual será concedido o benefício (60 meses); e (iv) os valores a serem considerados na aplicação da alíquota zero (correspondente ao resultado auferido pelas pessoas jurídicas); sem impor quaisquer outras condições para fruição do benefício, a Agravante passou a usufruir dos benefícios fiscais do PERSE.

No entanto, em razão da alteração da redação do artigo 4º da Lei do PERSE pela Medida Provisória nº 1.147/228, em 02.01.2023, foi publicada uma nova Portaria de nº 11.266/2022, que excluiu alguns códigos CNAEs do benefício fiscal disposto no artigo 4º da Lei nº 14.148/2021.

Vale dizer, os CNAE's da Agravante deixaram de constar nos Anexos da nova Portaria. Sendo assim, a Agravante foi desenquadrada do benefício do PERSE e deixou de fazer jus à alíquota zero de PIS, COFINS, IRPJ e CSLL prevista pela Lei nº 14.148/21 já fato gerador de janeiro de 2023.

Nessa perspectiva, por se tratar de benefício concedido por prazo certo e sob determinados requisitos específicos, e, no caso ser empresa que exerce atividades direta ou indiretamente relacionada ao setor de eventos claramente prejudicada na época da pandemia, é evidente que sua revogação antes do prazo ofende o artigo 178 do CTN.

Deveras, o artigo 178 do CTN estabelece que as isenções tributárias concedidas (i) por prazo certo e (ii) em função de determinada condição observada pelo contribuinte não podem ser revogadas ou modificadas posteriormente. Confira-se: “Art. 178 - A isenção, salvo se concedida por prazo certo e em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104.”

E não é demasiado afirmar que o dispositivo legal em questão se aplica não somente às hipóteses de isenção em sentido estrito, mas a todos os casos em que há a concessão de benefícios fiscais, haja vista as consequências jurídicas idênticas da revogação abrupta de benefício fiscal concedido por prazo certo, conforme a jurisprudência atual dos tribunais superiores.

Isso parece ser tão verdadeiro que, em junho de 2021, a C. Primeira Turma do E. Superior Tribunal de Justiça (“STJ”) analisou a legalidade da revogação antecipada de alíquota zero de PIS e COFINS prevista para produtos específicos de informática da Lei nº 11.196/2005, conhecida como “Lei do Bem”¹⁰. Nesta oportunidade, concluiu-se pela adequada aplicação do artigo 178 do CTN à hipótese de alíquota zero,

uma vez que “porquanto os contribuintes, tanto no caso de isenção, quanto no de alíquota zero, encontram-se em posição equivalente no que tange ao resultado prático do alívio fiscal”, conforme bem destacou a agravante.

A exclusão de CNAE's do benefício do PERSE, que foi inicialmente previstos pela Portaria nº 7.163/21, por parte da Portaria nº 11.266/22, rompeu com a expectativa normativa criada pelo próprio Poder Público, além de afrontar o art. 178 do CTN, contrária, em tese, a segurança jurídica, a boa-fé do contribuinte, a lealdade da Administração Pública, a proteção da confiança legítima e o direito adquirido da Agravante, princípios decorrentes de previsões constitucionais explícitas e implícitas no ordenamento pátrio, que são amplamente defendidos pela jurisprudência.

Em suma, o requisito do é evidente no caso em tela; já o *fumus boni iuris* decorre do fato de que, sem a possibilidade de aproveitar do *periculum in mora*, benefício fiscal instituído pelo PERSE, a Agravante enfrentará, ao que parece, uma série de prejuízos econômicos, o que impactará em suas atividades e em sua competitividade, haja vista a concessão do benefício para empresas do mesmo setor.

Portanto, conclui-se que a edição da Portaria ME n.º 11.266, publicada no dia 02 de janeiro de 2023, desrespeitou o Princípio Constitucional da Anterioridade Tributária, posto que promoveu a retirada de benefício fiscal anteriormente concedido, com produção de efeitos imediata. E, diante disso, acarretou na majoração da carga tributária dos contribuintes afetados, consoante entendimento dos Tribunais Superiores acima disposto.

4 DA IRREVOGABILIDADE DO ART. 4º DA LEI Nº 14.148 À LUZ DO ART. 178 DO CTN

Inicialmente, no intuito de contextualizar o presente capítulo, cumpre rememorar os tópicos abordados neste trabalho. No primeiro capítulo foi analisado o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos, abrangendo o contexto pandêmico no qual foi promulgado, bem como o gigantesco decréscimo de receitas sofrido pelas empresas do setor de eventos à época. Resumiu-se as medidas delineadas no PERSE, bem como sua importância para as empresas do setor, cuja situação econômica periclitante acarretou na outorga do abrangente benefício fiscal trazido na Lei n.º 14.148.

Por conseguinte, no segundo capítulo foi abordado o regramento infralegal destinado à regulação do PERSE, analisando como tais dispositivos implicaram na diminuição da abrangência da alíquota zero concedida no art. 4º da Lei do PERSE, bem como a legalidade das portarias e da instrução normativa analisadas ante a legislação tributária e o entendimento dos Tribunais Pátrios sobre a matéria. Assim, o capítulo buscou demonstrar a impossibilidade de criação de requisito ao enquadramento em benefício fiscal por ato meramente regulatório, bem como relatar a necessidade de aplicação do princípio da anterioridade tributária na revogação de isenção fiscal.

Outrossim, o presente capítulo busca elucidar o objetivo geral deste trabalho; isto é, a demonstração da irrevogabilidade do art. 4º da Lei do Perse à luz do art. 178 do CTN. Assim, demonstrando que as empresas contempladas pela alíquota zero, nos termos da redação original da Lei n.º 14.148/2021 e da Portaria 7.163/2021, não poderiam ser excluídas do benefício antes do término do prazo previsto para sua fruição, em razão do Princípio Constitucional do Direito Adquirido.

4.1 Da Irrevogabilidade das Isenções Fiscais Onerosas pela Inteligência do Art. 178 do CTN

A regra insculpida no art. 178 do Código Tributário Nacional dispõe sobre o caráter irrevogável das isenções fiscais concedidas de forma onerosa e por tempo determinado. Determinando, conforme a redação do diploma, a inalterabilidade de isenções concedidas, transcreve-se: “A isenção, salvo se concedida **por prazo certo e em função de determinadas**

condições, pode ser revogada ou modificada por lei, a qualquer tempo, observado o disposto no inciso III do art. 104” (grifo nosso)²⁸.

Da leitura do citado artigo, depreende-se irrevogabilidade conferida pelo suscitado artigo somente se aplica as isenções onerosas concedidas por tempo determinado, posto que se afigura contrário ao princípio da boa-fé a alteração de benefício fiscal cujo a adesão implica em ônus ao contribuinte. Corroborando o entendimento suscitado, Hugo de Brito Machado leciona o seguinte sobre irrevogabilidade isenções fiscais onerosas:

A nosso ver a tese segundo a qual as isenções concedidas por prazo certo ou mediante o atendimento de determinadas condições que implicam ônus para o interessado é uma incontestável decorrência da ideia de que o Estado há de ser confiável. Não pode prometer algo em troca de determinado comportamento do particular e depois, consumado aquele comportamento, suprimir o que havia prometido. É na verdade um direito distinto da isenção apenas porque é possível isenção sem prazo determinado, ou sem exigência de condições onerosas, e neste caso não existirá o direito à irrevogabilidade. A isenção é um direito, ou se se pretende dizer assim, é uma situação jurídica subjetiva. Tal situação, porém, em princípio pode ser alterada. O direito à inalterabilidade é algo que se acrescenta em razão de haver sido a isenção concedida por prazo certo ou em razão de determinadas condições onerosas para o interessado.

Considerando a onerosidade imposta ao indivíduo para fins de obtenção do benefício fiscal - estipulada pela lei, dentro de condições e prazos específicos -, a revogação eventual do direito de isenção por uma norma posterior representaria uma clara violação ao instituto constitucional do direito adquirido. Assim, a própria constituição, através do art. 41, §2º do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, preocupou-se com a proteção à revogação de isenção fiscal onerosa. Destaca-se:

Art. 41. Os Poderes Executivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios reavaliarão todos os incentivos fiscais de natureza setorial ora em vigor, propondo aos Poderes Legislativos respectivos as medidas cabíveis. § 2º A revogação não prejudicará os direitos que já tiverem sido adquiridos, àquela data, em relação a incentivos concedidos sob condição e com prazo certo

Em sentido símile, o Supremo Tribunal Federal há muito já detém entendimento sumulado pela irrevogabilidade das isenções fiscais onerosas. Colaciona-se a Súmula 544 do STF: “Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas.” Nesta senda, entende o Superior Tribunal de Justiça que o direito adquirido ao benefício fiscal se perfaz no atendimento pelo contribuinte dos requisitos condicionais e temporais impostos pela lei isentiva, de modo que, mesmo empós a revogação da norma

²⁸ BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Planalto, [s.d.]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 15 jun. 2023

isentiva, permanece o direito à fruição da revogação. Vejamos julgado neste sentido pela Corte Cidadã:

TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. IMPOSTO DE RENDA. ALIENAÇÃO DE AÇÕES. DECRETO-LEI 1.510/76. ISENÇÃO CONCEDIDA SOB DETERMINADAS CONDIÇÕES. REVOGAÇÃO. ART. 58 DA LEI N. 7.713/88. SÚMULA N. 544/STF. DIREITO ADQUIRIDO À ISENÇÃO. 1. A controvérsia da presente demanda está alicerçada na eventual lesão ao direito do contribuinte em face da isenção do imposto de renda de pessoa física, veiculada nos arts. 1º e 4º, "d", do Decreto-Lei n. 1.510, de 27 de dezembro de 1976, e revogada pela Lei n. 7.713/88.2. Da leitura do art. 4º, alínea "d", do Decreto-Lei n. 1.510/76, constata-se que o referido dispositivo legal estabelecia isenção do imposto de renda sobre o lucro auferido por pessoa física pela venda de cotas de participação societária se a alienação ocorresse após cinco anos da sua subscrição ou aquisição. Essa foi a condição onerosa imposta pela lei ao contribuinte para a fruição da isenção tributária. 3. **Implementada a condição onerosa exigida para a concessão da isenção antes da vigência da norma revogadora, ou seja, feita a alienação após transcorridos cinco anos da subscrição ou da aquisição da participação societária, não há falar em incidência do imposto de renda. Inteligência da Súmula 544/STF: "Isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas"**. Dentre os precedentes mais recentes: REsp 1.136.122-RS, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 10.5.2011, Dje 12.5.2011).4. Agravo regimental não provido (grifo nosso)²⁹.

Portanto, conclui-se que, estipulada uma desoneração fiscal por tempo determinado e de cunho oneroso, o direito adquirido do contribuinte à fruição da desoneração se perfectibiliza no momento em que atendidas as condições impostas pela lei isentiva. Desse modo, ainda que revogada a que concedeu a referida desoneração, o direito de aproveitamento ao benefício permanece inalterado, consoante o comando do art. 178 do CTN.

4.2 Do Enquadramento da Alíquota Zero Concedido pelo Art. 4º da Lei Nº 14.148/2021 como Desoneração Onerosa

Demonstrada a impossibilidade de revogação de uma desoneração fiscal de prazo determinado e onerosa, cumpre discorrer sobre o enquadramento do benefício fiscal outorgado pelo art. 4º da Lei 14.148/2021 no conceito de isenção irrevogável delineado no art. 178 do Código Tributário Nacional. Desse modo, consoante demonstrado na seção anterior, faz-se necessário o preenchimento cumulativo dos requisitos de prazo determinado e condição onerosa para enquadramento de determinada isenção fiscal como irrevogável, nos termos do art. 178 do CTN. Assim leciona Aliomar Baleeiro:

²⁹ AgRg no REsp n. 1.164.768/RS, relator Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, julgado em 24/5/2011, DJe de 1/6/2011.

A primitiva redação do art. 178 era alternativa: ‘por prazo certo ou em função de determinadas condições’. Uma coisa ou outra. A Lei Complementar 24/1975 substituiu ou por e: ambas as circunstâncias simultaneamente³⁰.

Dessa forma, surgem dois questionamentos a serem respondidos: (i) a alíquota zero concedida pelo art 4º da Lei n.º 14.148 se equipara à isenção fiscal citada no art. 178 do CTN?; (ii) o benefício fiscal concedido pelo PERSE pode ser considerado oneroso? Em relação ao primeiro questionamento, o Superior Tribunal de Justiça e o Supremo Tribunal Federal formaram posição, através recentes julgados, pela equiparação da alíquota zero condicionada e onerosa à isenção irrevogável, citada no art. 178 do CTN.

Acertada a conclusão do tribunal, tendo em vista que, em que pese o legislador ter utilizado a palavra isenção na redação do art. 178, a consequência prática da alíquota zero e da isenção é a mesma, a desoneração fiscal. É esse o entendimento do Min. Nelson Jobim, ao proferir o voto no RE 350.446, onde entende que:

[...] entre a isenção e a alíquota-zero, a distinção é meramente teórica. Na prática, os efeitos são semelhantes. Tributação à alíquota-zero e isenção, como não tributação, são hipóteses desonerativas. Em todas elas, o que afinal ocorre é o não recolhimento do tributo³¹.

Nesse contexto, mister destacar julgado do Superior Tribunal de Justiça que, analisando a revogação da alíquota zero do PIS e da COFINS concedida por prazo determinado para varejistas que adquirissem produtos no mercado nacional e que limitassem o preço de venda no varejo, equiparou a alíquota zero à isenção fiscal onerosa para fins de aferição de irrevogabilidade. Veja-se:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL DE 2015. APLICABILIDADE. DISCIPLINA DO ART. 178 DO CTN À HIPÓTESE DE ALÍQUOTA ZERO. POSSIBILIDADE. NÃO SUJEIÇÃO DOS VAREJISTAS AOS EFEITOS DO ART. 9º DA MP N. 690/2015 (CONVERTIDA NA LEI N. 13.241/2015). PRESENÇA DE ONEROSIDADE (CONTRAPARTIDA) NO CONTEXTO DO INCENTIVO FISCAL DA LEI N. 11.196/2005 (“LEI DO BEM”). PREMATURA CESSAÇÃO DA INCIDÊNCIA DE ALÍQUOTA ZERO. VULNERAÇÃO DA NORMA QUE DÁ CONCRETUDE AO PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA (PROTEÇÃO DA CONFIANÇA) NO ÂMBITO DAS ISENÇÕES CONDICIONADAS E POR PRAZO CERTO. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA N. 544/STF. I - Consoante o decidido pelo Plenário desta Corte na sessão realizada em 09.03.2016, o regime recursal será determinado pela data da publicação do provimento jurisdicional impugnado. Aplica-se, in casu, o Código de Processo Civil de 2015. II – Adequada a aplicação do art. 178 do Código Tributário Nacional à hipótese de fixação, por prazo certo e em função de determinadas condições, de alíquota zero da Contribuição ao PIS e da Cofins, porquanto os contribuintes, tanto no caso de isenção, quanto no de alíquota zero, encontram-se em posição equivalente no que tange ao resultado prático do alívio

³⁰ BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1999, p. 949.

³¹ Voto do Ministro -STF, RE 350.446, rel. min. Nelson Jobim, Tribunal Pleno, j. em 18/12/2002.

fiscal. III – À luz de tal norma, não alcança o varejista a revogação prevista no art. 9º da MP n. 690/2015 (convertida na Lei n. 13.241/2015), dispositivo que antecipa, em três exercícios, o derradeiro dia da redução a zero, por prazo certo, das alíquotas da Contribuição ao PIS e da Cofins incidentes sobre a receita bruta das alienações dos produtos especificados na Lei n. 11.196/2005 (“Lei do Bem”). IV - A fruição da apontada desoneração sujeitava o varejista: (i) à limitação do preço de venda; e (ii) à restrição de fornecedores, traduzindo inegável restrição à liberdade empresarial, especialmente, no ambiente da economia de livre mercado. Esse cenário, revela a contrapartida da Recorrente diante da ação governamental voltada à democratização do acesso aos meios digitais, pois esteve a contribuinte submetida ao desdobramento próprio daquele ônus – a diminuição do lucro –, impondo-se a imediata readequação da estrutura do negócio, além da manutenção dessa conformação empresarial durante o longo período de vigência do incentivo. V - A proteção da confiança no âmbito tributário, uma das faces do princípio da segurança jurídica, prestigiado pelo CTN, deve ser homenageada, sob pena de olvidar-se a boa-fé do contribuinte, que aderiu à política fiscal de inclusão social, concebida mediante condições onerosas para o gozo da alíquota zero de tributos. Consistindo a previsibilidade das consequências decorrentes das condutas adotadas pela Administração outro desdobramento da segurança jurídica, configura ato censurável a prematura extinção do regime de alíquota zero, após sua prorrogação para novos exercícios, os quais, somados aos períodos anteriormente concedidos, ultrapassam uma década de ação indutora do comportamento dos agentes econômicos do setor, inclusive dos varejistas, com vista a beneficiar os consumidores de baixa renda. VI - A açodada cessação da incidência da alíquota zero da Contribuição ao PIS e da Cofins, vulnera o art. 178 do CTN, o qual dá concretude ao princípio da segurança jurídica no âmbito das isenções condicionadas e por prazo certo (Súmula n. 544/STF). VII - Recurso Especial provido, nos termos expostos³².

Segundo a Ministra do Superior Tribunal de Justiça Regina Helena Costa, a aplicação do art. 178 do CTN à revogação de alíquota zero de PIS e COFINS supracitada concretiza o princípio da segurança jurídica e da confiança no âmbito tributário³³.

Como bem ensina Heleno Taveira Torres, a confiança é um estado psicológico que, para ter eficácia jurídica, tem de se objetivar de algum modo. É com esse propósito que, diversas vezes, o direito tipifica a exigência de confiança na regulação entre indivíduo e estado³⁴.

Diante do exposto, conclui-se pela congruência do entendimento do Supremo Tribunal Federal quanto à aplicação do art. 178 do CTN à concessão de alíquota zero onerosa e o Princípio da Confiança Legítima.

³² BRASIL. Supremo Tribunal de Justiça. Recurso Extraordinário nº 1.725.452. Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília. 15 de junho de 2021. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=2001622&num_registro=201800387855&data=20210615&peticao_numero=-1&formato=PDF>. Acesso em: 7 jul. 2023.

³³ Voto da Ministra - REsp 1.725.452.

³⁴ TORRES, Heleno Taveira. Boa-fé e confiança são elementares no Direito Tributário. Consultor Jurídico, 2013. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2013-abr-24/consultor-tributario-boa-fe-confianca-sao-elementares-direito-tributario#:~:text=O%20princ%C3%ADpio%20da%20prote%C3%A7%C3%A3o%20da,anula%C3%A7%C3%A3o%20do%20ato%20administrativo%2C%20para>>. Acesso em: 19 abril 2023.

No âmbito do Superior Tribunal de Justiça a questão parece pacífica, inclusive sendo decidida de forma monocrática em razão da posição dominante do Tribunal sobre a matéria, conforme se observa do julgamento do da revogação antecipada da alíquota zero Destaca-se:

TRIBUTÁRIO. PIS/PASEP E COFINS. PRODUTOS ELETRÔNICOS. ART. 28 DA LEI N.º 11.196/2005. RESTABELECIMENTO DE ALÍQUOTA MEDIANTE A REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL DE "ALÍQUOTA ZERO" PELA MEDIDA PROVISÓRIA N. 690/2015 (LEI N. 13.241/2015), EM 01.12.2015. IMPOSSIBILIDADE. APLICABILIDADE DO ART. 178, DO CTN. RECURSO ESPECIAL PROVIDO (ART. 932, V, CPC/2015 C/C ART. 255, § 4º, III, RISTJ)³⁵.

Assim, respondendo ao primeiro questionamento soerguido nesse tópico, de acordo com o entendimento Superior Tribunal de Justiça sobre a matéria, a alíquota zero concedida sob certas condições e por tempo determinado se equipara a isenção fiscal tida como irrevogável pelo art. 178 do CTN.

Por conseguinte, cumpre responder ao segundo questionamento deste tópico, o benefício fiscal concedido pelo PERSE pode ser considerado oneroso e, desse modo, irrevogável à luz do art. 178 do CTN.

No intuito de oferecer resposta ao questionamento, remora-se a redação do artigo 178 do Código Tributário Nacional:

Art. 178 do CTN

A isenção, salvo se concedida por prazo certo ou em função de determinadas condições, pode ser revogada ou modificada por lei a qualquer tempo, observado o disposto no inc. III do CTN, art. 104.

Neste sentido, a alíquota zero foi concedida pelo art. 4º da Lei n.º 14.148/2021 pelo prazo de 60 meses, atendendo o requisito da temporalidade estabelecido pelo art. 178 do CTN.

Quanto ao critério da onerosidade, estabelecido na redação da Súmula 544/STF, impende salientar que qualquer condicionante com o condão de influir no comportamento do contribuinte para fins de obtenção da isenção é suficiente para definir o benefício fiscal como oneroso.

Sobre a questão, Hugo de Brito Machado leciona que “a isenção concedida por prazo determinado se presume onerosa, ainda que a lei não estabeleça expressamente condições que sejam claramente ônus para o interessado”³⁶, pois:

presume-se que ao concretizar a situação colhida pelo legislador como hipótese de incidência da norma de isenção o contribuinte está deixando de optar por situações

³⁵ RECURSO ESPECIAL Nº 1958984 - RN (2021/0286696-5).

³⁶ MACHADO, Hugo de Brito. Comentários ao Código Tributário Nacional. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2009, v. 3, p. 620.

que lhe seriam mais vantajosas. Está realizando o objetivo extrafiscal desejado pelo legislador. E isto, por si só, há de ser entendimento como um ônus, que implica a irrevogabilidade da norma de isenção por prazo determinado³⁷.

Ora, conforme demonstrando no capítulo 1, a criação do PERSE se deu por conta do impacto das medidas de combate ao COVID-19 sob o faturamento das empresas do setor de eventos.

Nessa toada, a exigência de manutenção de atividade em um dos setores mais impactados pelas medidas restritivas impostas no contexto da pandemia COVID-19, por si só, é suficiente para definição do benefício como onerosos.

Ressalte que, em casos análogos, o Superior Tribunal de Justiça já reconheceu a aplicabilidade do art. 178 do CTN sobre desonerações concedidas em determinadas condições, mas que não tinham, necessariamente, uma contraprestação pecuniária ou de investimento pelo contribuinte.

Tal entendimento foi exarado, no supracitado julgamento da revogação da alíquota zero concedido por meio da Lei do Bem, ocasião em que o STJ entendeu que "a exigência de que a empresa deva se submeter a um processo específico de produção, bem como a limitação do preço de venda dos produtos, caracteriza a onerosidade para usufruir da redução da alíquota zero", além de "restrição de fornecedores, traduzindo inegável restrição à liberdade empresarial, especialmente, no ambiente da economia de livre mercado". Por isso se concluiu, nesses julgados, que a revogação do benefício antes do prazo estipulado violou "o art. 178 do Código Tributário Nacional, ainda que, na matéria em questão, trate-se de revogação de alíquota zero, pois a exoneração foi concedida por prazo certo e de forma onerosa e condicionada".

Assim, existem componentes presentes na lei e nos precedentes jurídicos que corroboram a existência de um caráter dispendioso no Perse, mesmo que o benefício não demande obrigações específicas e diretas por parte do contribuinte. Isso se deve ao fato de ter sido condicionado à prática e manutenção de atividades relacionadas ao setor mais sobrecarregado durante o enfrentamento da pandemia, além da exigência de manter cadastros atualizados e a impossibilidade de aderir a um regime tributário simplificado.

Diante do exposto, entende-se como cristalino, à luz da legislação tributária e da jurisprudência dos Tribunais Superiores, o enquadramento do benefício fiscal de alíquota zero, concedido pelo art. 4º da Lei n.º 14.148, como desoneração onerosa e, desse modo, inalterável à luz do art. 178 do CTN, devendo o Fisco Nacional conceder o benefício da forma ao qual foi

³⁷ Ibidem.

outorgado pela Lei n.º 14.148, em sua redação original, em atendimento ao Princípio da Confiança.

3 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo buscou demonstrar a irrevogabilidade do benefício fiscal estabelecido pelo art. 4º da Lei n.º 14.148 a partir da análise do art. 178 do Código Tributário Nacional. Desse modo, foram analisadas as condições para enquadramento legal no benefício, conforme a redação original da Lei n.º 14.148, concluindo-se que o art. 2º e 4º da Lei 14.148 é cristalino em definir que são elegíveis à concessão da alíquota zero disposta no artigo todas as pessoas jurídicas de que tratam o art. 2º da mesma lei.

Por conseguinte, listou-se as medidas infralegais destinadas à regulação da desoneração concedida pelo PERSE, bem como a criação de novos requisitos à fruição pelos dispositivos à revelia dos critérios de enquadramentos positivos no texto da Lei do PERSE. Nesse contexto, foram demonstradas - através da análise da legislação pátria e da posição dos Tribunais Superiores - as ilegalidades contidas nos textos da PORTARIA ME Nº 7.163/2021, PORTARIA ME N.º 11.266 e INSTRUÇÃO NORMATIVA N.º 2.114/2022.

Nesse diapasão, foi demonstrada a irrevogabilidade do art. 4º da Lei do PERSE à luz do art. 178 do CTN, através da análise do preenchimento cumulativo dos requisitos de prazo determinado e condição onerosa. Assim, em análise do entendimento da doutrina e da posição do STJ sobre a matéria, viu-se que a alíquota zero concedida sob certas condições e por tempo determinado se equipara a isenção fiscal tida como irrevogável pelo art. 178 do CTN

Outrossim, quanto a aferição da onerosidade da alíquota zero aqui estudada, foi demonstrado que qualquer condicionante que altera o comportamento do contribuinte para fins de enquadramento no benefício se considera oneroso. Isto, tendo em vista que o contribuinte deixa de optar por outras escolhas no curso de sua atividade empresarial que poderiam lhe ser mais vantajosas, confiando que será contemplado pela isenção fiscal pleiteada, nos moldes estabelecidos pela lei isentiva.

Diante de todo o exposto, conclui-se pela ilegalidade das restrições à fruição do benefício fiscal concedido na Lei do Perse, bem como de qualquer alteração superveniente na desoneração, tendo em vista a inalterabilidade e, conseqüente, irrevogabilidade do art. 4º da Lei n.º 14.148 à luz do art. 178 do CTN.

Apesar do presente trabalho trazer diversas decisões judiciais de casos análogos, ou mesmo em relacionadas às restrições à fruição do art. 4º do PERSE, através dos seus atos regulatórios, deixou-se de - em razão da discussão ser incipiente no âmbito judicial - trazer decisões que analisassem de fato a irrevogabilidade da alíquota zero concedida pelo Programa

Emergencial de Retomada do Setor de Eventos com base no art. 178 do CTN. Desse modo, tendo em vista a relevância econômica e social do tema, sugiro aos colegas a realização de trabalhos com enfoque na análise da jurisprudência pátria sobre a aplicação do art. 178 do CTN para as empresas que, conforme demonstrado, eram beneficiadas pela alíquota zero concedida pelo tema, mas foram excluídas, posteriormente, da desoneração.

REFERÊNCIAS

BALEEIRO, Aliomar. **Direito Tributário Brasileiro**. 11. ed. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1999, p. 949.

BRASIL. Decreto Legislativo nº 6, de 18 de março de 2020. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 18 mar. 2020. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/portaria/dlg6-2020.htm>. Acesso em: 15 fev. 2023.

BRASIL. INSTRUÇÃO NORMATIVA RFB Nº 2.114, DE 31 DE OUTUBRO DE 2022. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 31 out. 2022. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/instrucao-normativa-rfb-n-2.114-de-31-de-outubro-de-2022-440587839>>. Acesso em: 4 abr. 2023 .

BRASIL. Lei nº 14.148, de 3 de maio de 2021. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 3 de maio de 2021. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/14148.htm>. Acesso em: 4 maio 2023.

BRASIL. Lei nº 14.148, de 3 de maio de 2021. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 3 de maio de 2021. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2021/lei/14148.htm>. Acesso em: 4 maio 2023.

BRASIL. Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966. Código Tributário Nacional. Brasília, DF: Planalto, [s.d.]. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/15172compilado.htm>. Acesso em: 15 jun. 2023

BRASIL. Medida Provisória nº 1.147, de 20 de dezembro de 2022. Brasília, DF, **Diário Oficial da Nação**, 20XX. Disponível em: <<https://legis.senado.leg.br/sdleg-getter/documento?dm=9251137&ts=1679528783971&disposition=inline>>. Acesso em: 19 jun. 2023.

BRASIL. Ministério da Economia. Secretaria Especial da Receita Federal do Brasil. **Instrução Normativa RFB nº 2114**, de 31 de outubro de 2022. Disponível em: <<http://normas.receita.fazenda.gov.br/sijut2consulta/link.action?idAto=126880>>. Acesso em: 12 maio 2023.

BRASIL. Portaria ME nº 7.163, de 21 de junho de 2021. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 21 de jun. 2021. Disponível em: <<https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-me-n-7.163-de-21-de-junho-de-2021-327649097>>. Acesso em: 4 maio 2023.

BRASIL. Supremo Tribunal de Justiça. Recurso Extraordinário nº 1.725.452. Relator Ministro Napoleão Nunes Maia Filho. Brasília. 15 de junho de 2021. Disponível em: <https://processo.stj.jus.br/processo/revista/documento/mediado/?componente=ITA&sequencial=2001622&num_registro=201800387855&data=20210615&peticao_numero=-1&formato=PDF>. Acesso em: 7 jul. 2023.

CÂMARA DOS DEPUTADOS. Congresso derruba veto e assegura benefícios a empresas do setor de eventos. [Online]. Disponível em: <<https://www.camara.leg.br/noticias/859204-congresso-derruba-veto-e-assegura-beneficios-a->

TOMÉ, Luciana Mota. Setor de eventos e a pandemia. Fortaleza: **Banco do Nordeste do Brasil**, ano 6, n. 164, jun. 2021. Disponível em: <https://www.bnb.gov.br/s482-dspace/bitstream/123456789/817/1/2021_CDS_164.pdf>. Acesso em 19 jun. 2023.

TORRES, Heleno Taveira. Boa-fé e confiança são elementares no Direito Tributário. Consultor Jurídico, 2013. Disponível em: <<https://www.conjur.com.br/2013-abr-24/consultor-tributario-boa-fe-confianca-sao-elementares-direito-tributario#:~:text=O%20princ%C3%ADpio%20da%20prote%C3%A7%C3%A3o%20da,anula%C3%A7%C3%A3o%20do%20ato%20administrativo%2C%20para>>. Acesso em: 19 abril 2023.

WILDER-SMITH, A.; FREEDMAN, D. O. Isolation, quarantine, social distancing and community containment: pivotal role for old-style public health measures in the novel coronavirus (2019-nCoV) outbreak. *Journal of Travel Medicine*, [s. l.], v. 27, n. 1, p. 1-4, 2020. DOI: 10.1093/jtm/taaa020. Disponível em: <https://ppgenfermagem.furg.br/images/COVID_19/Artigos/15_Abril/Isolamento_e_Medidas_de_Segurana_Pblica.pdf>. Acesso em: 10 mar. 2023.