

Revogação do Perse pela MP 1.202/23 e a incoerência com o CTN

1. Contexto legislativo do Perse

O Estado Fiscal acaba de adotar, novamente, medida incoerente com as bases adequadas da tributação e da economia. Incurrendo em violações a estruturas fundamentais do sistema tributário, o governo federal resolveu quebrar a estabilidade e a previsibilidade de um regime importante de incentivos fiscais instituído em 2021.

No apagar das luzes de 2023, foi publicada a Medida Provisória nº 1.202, de 28 de dezembro de 2023, que, dentre outras restrições impostas ao contribuinte, adotou a revogação de incentivos fiscais (alíquota zero) relacionados ao setor de eventos, do denominado Perse. O Perse foi instituído pela Lei nº 14.148/21 para corrigir falhas de mercado em decorrência da paralisação de atividades econômicas em face do Covid-19, visando a incentivar os agentes econômicos com adoção de alíquota zero de tributos federais desde que no regime do lucro presumido do IRPJ. Trata-se de mecanismo de regulação econômica com utilização dos tributos, uma das funções da tributação.



A primeira publicação da mencionada lei ocorreu com o veto de alguns dispositivos, dentre os quais o artigo 4º que previa a alíquota zero. A lei foi republicada em 18/3/2022, em virtude da derrubada dos vetos do presidente da República pelo Congresso Nacional, entrando em vigor, o referido artigo 4º. O artigo 2º, §1º, inciso IV, da Lei nº 14.148/21, identificou os sujeitos passivos do benefício fiscal como sendo aqueles pertencentes ao setor de eventos as pessoas jurídicas que exercem as atividades de prestação de serviços turísticos, conforme o artigo 21, parágrafo único, inciso I da Lei nº 11.771/08. A regulamentação se deu através de ato do Ministério da Economia que através da Portaria nº 7.163, de 21 de junho de 2021, passou a definir “os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) que se consideram setor de eventos nos termos do disposto no § 1º do art. 2º da Lei n. 14.148, de 3 de maio de 2021”.

Sob o argumento de regulamentar, criou uma condição inexistente na Lei nº 14.148/2021, extrapolando o poder regulamentar. Isso porque limitou temporalmente, no § 2º do artigo 1º, o enquadramento no Perse às pessoas jurídicas que já estivessem inscritas e em situação regular no Cadastur na data de publicação da Lei nº 14.148/2021, isto é, que estivessem em situação regular desde 3 de maio de 2021.



O Cadastur é o Cadastro de Prestadores de Serviços Turísticos do Ministério do Turismo do Brasil, obrigatório para algumas empresas, como por exemplo, meios de hospedagem, agência de turismo, transportadoras turísticas, organizadoras de eventos, parque temáticos, acampamentos turísticos; e facultativo para outras, como é o caso de restaurantes, cafeterias, bares e similares.

A exigência de Cadastur foi objeto de judicialização por diversas empresas cujo cadastro é facultativo e na data de 3 de maio de 2021, ainda não se encontravam inscritas.

Em 30.5.2023, com a publicação da Lei nº 14.592 houve relevantes alterações no Perse e o *caput* artigo 4º da Lei nº 14.148 passou a enumerar as atividades econômicas objeto de aplicação do benefício de alíquota zero do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins. Houve a inclusão do parágrafo 4º ao artigo 4º da Lei n. 14.148, dispondo que *“Somente as pessoas jurídicas, inclusive as entidades sem fins lucrativos, que já exerciam, em 18 de março de 2022, as atividades econômicas de que trata este artigo poderão usufruir do benefício”*. Ou seja, para que o contribuinte pudesse se beneficiar da alíquota zero, bastava que estivesse exercendo sua atividade econômica em 18/3/2022.

Entretanto, também ocorreu a inclusão do parágrafo 5º ao artigo 4º da Lei nº 14.148, com a seguinte redação: *“Terão direito à fruição de que trata este artigo, condicionada à regularidade, em 18 de março de 2022, de sua situação perante o Cadastro dos Prestadores de Serviços Turísticos (Cadastur), nos termos dos arts. 21 e 22 da Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008 (Política Nacional de Turismo), as pessoas jurídicas que exercem as seguintes atividades econômicas: [...] restaurantes e similares (5611-2/01) [...]”*, ou seja, aqueles sujeitos passivos cuja inscrição no Cadastur era voluntária ou opcional.

No Judiciário, a discussão sobre a exigência do Cadastur não está definida. Tomando como parâmetro o Tribunal Regional Federal da 5ª. Região apenas, exemplifica-se com o acórdão de relatoria do desembargador federal Manoel de Oliveira Erhardt, da 4ª Turma, proferido em 28/11/2023 na Apelação Cível/Remessa Necessária nº 0805204-57.2023.4.05.8100, no qual se reproduz o seguinte trecho da ementa:

“[...] 5. Em julgamentos recentes, esta Quarta Turma, ao se debruçar sobre os aspectos da Lei 14.148/2021, vinha se manifestando no sentido de que ‘o art. 2º, § 2º, do referido diploma legal, estabelece que para usufruir do Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (Perse), basta que o prestador de serviço esteja contemplado na Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE)’, concluindo que ‘o cadastro no Ministério do Turismo das atividades relacionados no parágrafo único do art. 21 da Lei nº 11.771/2008 (responsável por regular a Política Nacional de Turismo), é facultativo e a ausência de inscrição no Cadastur não impede o regular exercício das atividades inseridas na cadeia produtiva do turismo. Ao limitar o alcance do benefício da desoneração fiscal apenas às empresas inscritas no Cadastur, a Portaria ME nº 7.163/2021 extrapolou o que havia sido estabelecido pela Lei nº 14.148/2021. Ilegalidade de tal exigência como condição de enquadramento da empresa no Perse’ (AGTR 0810234-60.2022.4.05.0000, de Relatoria

do Des. Rubens Canuto, julgado em 28.02.2023).

6. *Todavia, a Segunda Turma em julgamento nos autos do PJe nº 0806868-60.2022.4.05.8100, em sua composição ampliada, decidiu em sentido contrário, pela legalidade da Portaria ME nº 7.163/2021, entendendo este que passa a ser aplicado por esta relatoria. Observe-se: ‘3. Em decorrência da Lei, surgiu o regulamento do benefício, estabelecendo que o interessado apresente registro no Cadastur, cadastro em que se inscrevem as empresas com atuação no setor de bares, restaurantes e eventos, para percepção dos referidos benefícios. Ora, os regulamentos servem exatamente para operacionalizar as regras legais, dando-lhe fiel execução. E no caso dos autos, constando da lei que os benefícios visavam a compensar as perdas sofridas pelos contribuintes do setor, andou bem o regulamento quando, para provar esta circunstância, elegeu a exibição do cadastro. 4. Não existe ofensa ao princípio da legalidade na previsão de inscrição no cadastro respectivo, pois fixada em portaria com autorização legal, tendo acatado os parâmetros previstos na lei instituidora dos benefícios’.*

7. *In casu, há a demonstração de que a atividade exercida pela impetrante se encontra prevista no Anexo II da Portaria ME nº 7.163/2021 (CNAE 5611-2/01 – Restaurantes e Similares), porém só realizou seu cadastro no Cadastur em 30.11.2022 (id. 4058100.29096629), de modo que não pode se enquadrar no PERSE, posto que não inscrita no Cadastur ao tempo da publicação da Lei 14.148/2021.”*

A disparidade nos entendimentos do Judiciário levou a Confederação Nacional do Comércio de Bens, Serviços e Turismo (CNC), a ajuizar a ADI nº 7.544, sob a relatoria do ministro Cristiano Zanin, no STF, visando a garantir a dispensa, para as empresas do setor de bares e restaurantes, da obrigação de possuir registro prévio no Cadastro dos Prestadores de Serviços Turísticos (Cadastur), como condição para ter direito a alíquota zero do Perse. Trata-se da ADI nº 7.544 da relatoria do ministro Cristiano Zanin.

2. Revogação de incentivos por prazo determinado por mecanismo posterior

Incrementando a judicialização em torno do Perse, surge, na última semana do ano, a MP 1.202/2023 que, no art. 6º, passa a prever a revogação do benefício fiscal relativo à alíquota zero do IRPJ, da CSLL, do PIS e da Cofins, agora para todo o setor de eventos e turismo, é dizer, não só para as empresas regularmente cadastradas no Cadastur como também aquelas cujo Cadastur era optativo.

A MP 1.202 deverá ser testada frente ao que disciplina o artigo 178 do Código Tributário Nacional que prescreve: “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”.

No caso da isenção concedida por prazo certo e em função de determinadas condições é vedada a revogação para aquelas empresas que já estão usufruindo da isenção. O artigo 178 do CTN concretiza o princípio da segurança jurídica, da proteção da confiança como uma máxima em conformidade com a qual todos devem se comportar com lealdade.

Aliás, a Constituição Federal, no artigo 41, §2º, do ADCT, ao tratar de incentivos condicionados e com

prazo certo anteriores à Constituição de 1988, prescreve que a “revogação não prejudicará os direitos que já tiverem sido adquiridos, àquela data, em relação a incentivos concedidos sob condição e com prazo certo”. O STF, nesse contexto, chegou a editar a Súmula 544 que dispõe: “isenções tributárias concedidas, sob condição onerosa, não podem ser livremente suprimidas”.

Voltando ao artigo 178 do CTN, o contribuinte tem o direito de ver mantida a regra de incentivos, mesmo se norma posterior revogar o regime em tela, mas desde que o favor fiscal tenha prazo certo e seja dado em determinadas condições. É o caso do Perse, porquanto se trata de um regime com prazo certo — a alíquota de 0% para o IRPJ, CSLL, PIS e a Cofins foi concedida pelo período de 60 meses. Outro aspecto é a onerosidade do Perse. Hugo de Brito Machado, ao comentar o Código Tributário Nacional, registrou 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”. Sem maior especulação sobre a onerosidade envolvendo o Perse, o fato é que a estipulação de alíquota zero para o IRPJ, CSLL, PIS e a Cofins é uma forma de o Estado induzir o comportamento do contribuinte no sentido de persistir na atividade econômica, manter-se atuante, mesmo diante dos prejuízos sofridos com a política do *lockdown* determinada na crise do Covid-19.

O ministro Nelson Jobim, relator do Recurso Extraordinário nº 350.446, afirmou, adequadamente, que o tributo não tem causa só arrecadatória, servido como instrumento de intervenção do Estado na economia por razões de política econômica. É a ratificação do que a doutrina já explica há décadas.

3. O STJ e casos semelhantes de revogação de incentivos no meio do regime

Caso similar à revogação trazida pelo artigo 6º da MP 1.202 foi o incentivo fiscal da Lei do Bem.

Da mesma forma, houve a desoneração por meio da técnica da alíquota zero disciplinada pela Lei nº 11.196/2005 para as vendas de varejo de produtos de informática efetuadas até 31/12/2009 (artigos 28; e 30, II), e, posteriormente, para as alienações até 31/12/2014, pelo disposto na MP nº 472/2009, convertida na Lei nº 12.249/2010. Posteriormente, a desoneração foi ampliada para 31.12.2018, em razão da superveniência da MP nº 656/2014, convertida na Lei nº 13.097/2015. Entretanto, o artigo 9º da MP nº 690/2015 (convertida na Lei nº 13.241/2015), antecipou, 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 referidos produtos.

No julgamento do REsp nº 1.988.364-RN, a ministra Regina Helena Costa acolheu a pretensão da contribuinte para afastar a revogação da alíquota zero prevista no artigo 9º da MP nº 690/2015 (convertida na Lei nº 13.241/2015), aplicado o artigo 178 do CTN, valendo o registro dos seguintes trechos da ementa:

“V – 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.

VI – 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.

VII – 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). Precedentes desta Turma: REsp n. 1.725.452/RS; REsp n. 1.845.082/SP; e REsp n. 1.849.819/PE, de minha relatoria para o acórdão, julgados em 08.06.2021.”

Portanto, a premissa do entendimento do STJ no caso da Lei do Bem é análoga à revogação dos incentivos do Perse, de modo que a MP em questão incorreu em ilegalidade ao desrespeitar o prazo determinado da política pública, ao mesmo tempo em que cria um ambiente de distorção nas decisões dos agentes econômicos, que deveriam ter estabilidade e previsibilidade num mercado que sustenta financeiramente o Estado Fiscal.

4 . Conclusão

A MP nº 1.202, de 28 de dezembro de 2023, é ilegal e incompatível com o sistema tributário, tanto pelas determinações constitucionais e legais, como pelas recentes interpretações do STJ em tema análogo.

A edição da MP em tela reitera a falta de moral do Estado Fiscal em situações importantes e determinadas, caracterizando uma deslealdade com o contribuinte e com o mercado. Essa forma de atuação foi testada no passado recente e, empiricamente, demonstrou-se inadequada, com efeitos nocivos sobre o comportamento econômico. A relação entre o Estado Fiscal e o mercado deve ser baseada em boa-fé e em previsibilidade e estabilidade. A judicialização do tema sob exame aumentará os custos de transação e aumentará a instabilidade do sistema econômico.

Meta Fields