



Revista Jurídica



**HIERARQUIA NORMATIVA E OS BENEFÍCIOS FISCAIS: REFLEXÕES SOBRE
SUAS IMPLICAÇÕES NO PERSE**

**REGULATORY HIERARCHY AND TAX BENEFITS: REFLECTIONS ON ITS
IMPLICATIONS IN PERSE**

Rebecca Santos

Graduanda em Direito pela Universidade São Judas Tadeu (USTJ). E-mail: rebeccagraziely@gmail.com. Currículo Lattes: <https://lattes.cnpq.br/3373038526230506>

Denis Vieira Gomes

Advogado. Mestre em Direito Tributário pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo – PUC/SP, e especializações em Direito Tributário e Contabilidade (IBET/FECAP). E-mail: denis.gomes@vgalaw.com.br. Currículo Lattes: <http://lattes.cnpq.br/2120633133670931>

Tamires Pacheco Fernandes Pereira

Especialista em Direito Tributário pela PUC/SP. E-mail: tamires.pereira.adv@gmail.com. Currículo Lattes: <https://lattes.cnpq.br/5099587439675195>

Resumo: A finalidade do presente artigo é a observância de regras de hierarquia de normas instituídas pelo Ordenamento Jurídico Brasileiro frente a possível ilegalidade de ato infralegal (Portaria), no qual resultou segregação e restrição ao acesso de pessoas jurídicas abarcadas por norma infraconstitucional que implementou o PERSE.

Palavras-chave: PERSE. Tributário. Controle de Legalidade. Hierarquia Normativa.

Abstract: The purpose of this article is the observance of rules of hierarchy of norms established by the Brazilian Legal System in the face of the omission of an infralegal act, which resulted in patent segregation and restriction on the access of legal entities encompassed by an infraconstitutional norm that implemented PERSE.

Keywords: PERSE; Tax; Legality Control; Normative Hierarchy.

INTRODUÇÃO

Como fato público e notório, em 11/03/2020 iniciou-se crise sanitária de proporção mundial afetando não apenas a saúde/vida, impactando a economia, visto que medidas extremas foram adotadas na tentativa de evitar a propagação do vírus SARS COV-19, o que agravou ainda mais a situação de crise econômica do Brasil.

Diante do prejuízo sofrido por inúmeros setores da economia nos últimos anos¹, o Governo Federal do Brasil buscou formas para reduzir as perdas por meio de programas de parcelamento e transação de débitos ou benefícios fiscais concedidos aos setores mais afetados.

Nesse sentido, em 03/05/2021 foi instituído o PERSE (Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos) por meio da Lei nº 14.148/2021, com o intuito de amenizar o alarmante prejuízo financeiro enfrentado pelas empresas do ramo de eventos, disponibilizando diversas medidas de auxílio ao setor.

Ocorre que, após a Lei Ordinária, sobreveio ato normativo que restringiu o alcance e acesso dos benefícios concedidos pelo PERSE às empresas que, embora cumpram os requisitos estabelecidos na Lei nº 14.148/2021, simplesmente não foram incluídas na Portaria 7.163/2021 porque não estão inseridas na lista dos CNAE's passíveis de adesão ao PERSE.

Em razão da circunstância, as restrições não são aceitas e permitidas pelo Ordenamento Jurídico, já que atos infralegais não possuem o condão de ampliar ou limitar previsões expressas em leis, nem de privilegiar, sem qualquer critério objetivo, Empresas que poderão beneficiar-se do PERSE.

Para tanto, demonstraremos objetivamente a finalidade da lei que introduziu o PERSE e seus os benefícios fiscais, a violação de princípios constitucionais e a observância da hierarquia das normas frente ao controle de legalidade de ato infralegal.

A metodologia utilizada para elaboração deste trabalho é categórico hipotético-dedutivo baseada em referências bibliográficas e legislação em vigor

¹ <https://www.gov.br/economia/pt-br/assuntos/noticias/2020/setembro/ministerio-da-economia-divulga-lista-dos-setores-mais-afetados-pela-pandemia-da-covid-19-no-brasil>

DESENVOLVIMENTO

PERSE - PROGRAMA EMERGENCIAL DE RETOMADA DO SETOR DE EVENTOS

Em março de 2020, com o advento da pandemia mundial decorrente do COVID-19, fora possível identificar impactos de ordem econômica e financeira em diversos segmentos empresariais, mais precisamente para o setor de eventos e turismo, uma vez que fora um dos setores mais atingidos em decorrência das medidas de restrição impostas pelo Governo Federal.

No Brasil, frente ao fenômeno sanitário global, o Governo Federal instituiu o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (PERSE) por meio da Lei nº 14.147/2021, no qual entrou em vigor a partir de 18.03.2022. O PERSE tem por finalidade amenizar os impactos de ordem financeira, dispondo de ações emergenciais e temporárias destinadas aos setores de eventos e turismo para compensar os efeitos decorrentes das medidas de combate à pandemia.

Dentre os principais benefícios fiscais do Programa, podemos citar: (I) a possibilidade de negociação e renegociação no âmbito federal de dívidas tributárias e não-tributárias, com dedução de até 70% sobre o valor total, e prazo de 145 meses para pagamento (II) a redução a zero das alíquotas da Contribuição para o PIS/Pasep, da Cofins e da CSLL incidentes sobre o seu resultado durante 60 meses (III) um subprograma de financiamento no PRONAMPE (IV) Programa de Garantia aos Setores Críticos (PGSC) e (V) prorrogação da validade de certidões negativas, cuja adesão aos benefícios findou-se em dezembro de 2022 nos termos da Lei 14.148/2021.

Desta forma, as pessoas jurídicas pertencentes ao setor de eventos e turismo abrangidas pela Lei 14.148/2021 e regulamentada pela Portaria do Ministério da Economia nº 7.163/2021, adquiriram direito de usufruir da desoneração fiscal instituída por lei para viabilizar a continuidade de sua atividade empresária frente ao impacto no faturamento das empresas decorrente da crise sanitária que assolou o País.

ATO INFRALEGAL E INFRACONSTITUCIONAL - ASPECTOS CONTROVERSOS

Após a instituição da Lei 14.148/2021, sobreveio a Portaria 7.163/2021 em 21 de junho de 2021, a fim de regulamentar a definição de códigos de CNAE que se consideram setor de eventos nos termos do disposto no § 1º do art. 2º da Lei nº 14.148, de 3 de maio de 2021, na forma dos Anexos I e II.

A Portaria 7.163/2021 conquanto tivesse por função apenas de regulamentar e indicar os CNAES que fariam jus ao benefício do PERSE, extrapolou a sua função normativa e inseriu atividades que não compõe, ao menos em tese, o setor de eventos e turismo (I.e., transporte coletivo de passageiros). Para além, manteve atividade que se vinculam ao setor de eventos, porém, condicionando o benefício a questões extra norma, como veremos.

Conforme transcrição do artigo 2º, §2º, da Lei nº 14.148/2021, as atividades econômicas que poderiam ser enquadradas no programa seriam listadas em ato a ser publicado pelo Ministério da Economia, o que, conforme mencionado alhures, veio a ser concretizado com a edição da Portaria ME nº 7.163/2021.

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.

Como se verifica do teor do texto legal, a finalidade da norma é de auxiliar setores da economia que foram afetados pela pandemia a se soerguerem da crise econômica causada pela pandemia COVID-19.

Denota-se que a norma contempla as atividades indiretamente relacionadas ao setor de eventos e, por ato do Ministério da Economia sobreviria a relação dos códigos de CNAE passíveis de serem contemplados pela benesse, o que de fato veio a ser regulamentado pela Portaria ME 7.163/2021.

A portaria, por sua vez, segregou as atividades em dois anexos, indicando que os códigos de CNAE previstos no Anexo I estariam automaticamente enquadrados no PERSE, enquanto as atividades do Anexo II apenas poderiam ser incluídas no programa caso a pessoa jurídica estivesse em situação regular no CADASTUR quando da publicação da lei, *in verbis*:

Art. 1º 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 nº 14.148, de 3 de maio de 2021, na forma dos Anexos I e II. § 1º As pessoas jurídicas, inclusive as entidades sem fins lucrativos, que já exerciam, na data de publicação da Lei nº 14.148, de 2021, as atividades econômicas relacionadas no Anexo I a esta Portaria se enquadram no Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos - Perse. § 2º As pessoas jurídicas que exercem as atividades econômicas relacionadas no Anexo II a esta Portaria poderão se enquadrar no Perse desde que, na data de publicação da Lei nº 14.148, de 2021, sua inscrição já estivesse em situação regular no Cadastur, nos termos do art. 21 e do art. 22 da Lei nº 11.771, de 17 de setembro de 2008.

Nesse cenário, analisando cuidadosamente a portaria publicada, constata-se a existência de violação ao princípio da isonomia tributária e igualdade, ferindo preceitos constitucionais e restringindo direitos entre contribuintes do setor de eventos.

Referida ilegalidade levou à impossibilidade de inúmeras empresas aderirem ao PERSE e, conseqüentemente, à impossibilidade de aproveitamento dos benefícios que lá foram sacramentados, tais como, a negociação e renegociação de dívidas tributárias, dedução de até 70% do valor total, redução de alíquotas a zero durante 60 meses etc.

Deveras, a Portaria excede em seus limites, uma vez que restringe o alcance e acesso dos benefícios concedidos pelo PERSE a contribuintes que foram severamente afetados pela

pandemia, e a qual estão indiretamente ligados ao setor de evento, mas que devido a uma escolha completamente aleatória, deixaram de ser inseridas na lista dos CNAEs passíveis de adesão ao PERSE.

Ou seja, uma norma infralegal trouxe inovação ao ordenamento ao exigir que as empresas indiretamente relacionadas ao setor de eventos/turismo (Anexo II), estejam cadastradas e em situação regular no Cadastro de Turismo – Cadastur, situação esta que além de estar em afronta ao ordenamento, impede o exercício do direito dos Contribuintes.

Portanto, o benefício exige a análise do preenchimento das condições previamente estabelecidas em Lei e, assim, resta claro que a referida Portaria extrapolou seu poder regulamentar, inovando a ordem jurídica ao impor uma restrição injustificada para enquadramento no PERSE.

Sendo assim, não restam dúvidas de que a condição instituída Portaria ME nº 7.163/2021 ao enquadramento no PERSE extrapola sobremaneira a função regulamentar da norma complementar, restringindo o direito e ferindo princípios constitucionais dos contribuintes ao benefício, expressamente determinado pela Lei nº 14.148/2021.

VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Conforme supramencionado, o ato infralegal por diferenciar o tratamento de Pessoas Jurídicas que não estão mais abarcadas pelo enquadramento do PERSE das demais pessoas jurídicas do setor/atividade econômica, ofende diretamente diversos princípios constitucionais.

Primeiramente, como se sabe, o Princípio da Isonomia busca um tratamento igualitário a todos os cidadãos brasileiros e estrangeiros, independentemente de quaisquer motivos. Na seara tributária, a ideia é de que o ordenamento jurídico deve resguardar todos os contribuintes de forma igualitária, guardadas as suas devidas características e proporções. Este princípio está previsto nos artigos 5º e 150, II da Carta Magna:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:

(...) 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.

Segundo o autor Luciano Amaro, no âmbito tributário, a importância do Princípio da Isonomia deve ser analisada sob pena de lesionar, inclusive, o Princípio da Capacidade Contributiva, conforme trecho abaixo de sua obra:

“deve ser abordado em termos mais amplos: além de saber qual a desigualdade que faculta, é imperioso perquirir a desigualdade que obriga a discriminação, pois o tratamento diferenciado de situações que apresentem certo grau de dessemelhança, sobre decorrer do próprio enunciado do princípio da isonomia, pode ser exigido por outros postulados constitucionais, como se dá, no campo dos tributos, à vista do princípio da capacidade contributiva, com o qual se entrelaça o enunciado constitucional da igualdade”.

Em razão dos impactos do PERSE, fica caracterizada a violação do princípio da Isonomia Tributária quando empresas que também sofreram sérios danos devido à mesma causa (a pandemia) enfrentam desafios na tentativa de se recuperar e muitas vezes não conseguem. As pessoas jurídicas acobertadas pelo PERSE podem aderir livremente ao parcelamento e desfrutar de todos os benefícios concedidos ao setor de eventos, enquanto outras não têm essa mesma oportunidade devido a uma previsão em ato infralegal

Ressalta-se que, no cenário econômico atual, o qual foi agravado pela pandemia da que assolou o mundo nos últimos anos², as consequências de um tratamento tributário desvantajoso e, por consequência injusto, em relação às demais empresas do Setor de Turismo e Eventos, podem causar graves danos à saúde econômica da pessoa jurídica segregada. Logo, principalmente neste momento de retomada da economia, tais desigualdades necessitam ser, ao máximo, evitadas.

² <https://www1.folha.uol.com.br/opiniaio/2021/02/em-nenhum-momento-a-pandemia-assolou-o-brasil-como-agora.shtml>

Inclusive, a ofensa direta ao Princípio da Isonomia está intimamente vinculada à violação do Princípio da Vedação ao Confisco, previsto no artigo 150, inciso IV, da CF/88, o qual determina que o Estado não pode ser valer do tributo para apossar-se da propriedade particular. Nessa oportunidade. O autor Luiz Felipe Silveira Difini explica bem essa relação:

“Normalmente, a violação à igualdade implicará efeito confiscatório (salvo a situação de exações desiguais, mas todas moderadas), já por se exigir de um mais do que de outro em idêntica situação (ou seja, com idêntica capacidade contributiva). Mas a tributação poderá ser confiscatória (por extremamente exacerbada), mas igual, com o que o princípio da igualdade em si não seria atingido.”

Para melhor vislumbrar a violação à igualdade, devemos destacar a importância dos benefícios concedidos às empresas que farão parte do PERSE.

O artigo 4º da Lei nº 14.148/2021 estabelece que os tributos federais (PIS, COFINS, IRPJ e CSLL) terão suas alíquotas reduzidas a zero pelo prazo de 05 (cinco) anos, como forma de mitigar os prejuízos trazidos pela pandemia:

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);
- IV – Imposto sobre a Renda das Pessoas Jurídicas (IRPJ)

Ora, em observância a estas condições, nota-se que as pessoas jurídicas do setor de eventos possuem uma redução bastante significativa dos tributos a serem recolhidos nos próximos 05 (cinco) anos, com possibilidade, ainda, de serem indenizadas por despesas com empregados.

Desta forma, tem-se que a restrição ilegal da exigência do CADASTUR instituída pela Portaria ME nº 7.163/2021, que afrontou a previsão expressa da Lei nº 14.148/2021, ofende,

sobremaneira, também, os princípios da livre iniciativa econômica e da livre concorrência, que foram devidamente consagrados pela Constituição Federal de 1988 em seu artigo 170:

Art. 170. A ordem econômica, fundada na valorização do trabalho humano e na livre iniciativa, tem por fim assegurar a todos existências dignas, conforme os ditames da justiça social, observados os seguintes princípios:

[...] IV – livre concorrência;

Parágrafo único. É assegurado a todos o livre exercício de qualquer atividade econômica, independentemente de autorização de órgãos públicos, salvo nos casos previstos em lei.

Sendo assim, além da impossibilidade de restrição do direito ao benefício previsto em Lei por meio de uma norma complementar, não há dúvidas de que a ausência de inclusão do CNAE dos contribuintes, violam, claramente, princípios fundamentais estabelecidos na Carta Magna.

De semelhante modo, a exigência de que empresas indiretamente ligadas ao setor e eventos e turismo tenham cadastro no setor de turismo é uma condição que não interfere a concessão do benefício fiscal.

OBSERVÂNCIA DA HIERARQUIA DAS NORMAS FRENTE AO CONTROLE DE LEGALIDADE DE ATO INFRALEGAL

O ato infralegal em comento, não pode inovar na ordem jurídica, estando subordinado a lei que legitima a sua expedição.

Frente ao cenário apontado, como se sabe, para que a coerência do ordenamento jurídico seja mantida, o direito positivo estabelece três critérios a eliminar as antinomias das normas: (i) o critério cronológico, no qual a norma posterior revoga norma anterior; (ii) o critério hierárquico, no qual a norma de grau superior prevalece sobre aquela de grau inferior; e (iii) o critério da especialidade, em que a norma especial prevalece sobre a geral.

Hans Kelsen determina a hierarquia entre as normas jurídicas, ao asseverar que:

“A ordem jurídica não é um sistema de normas jurídicas ordenadas no mesmo plano, situadas uma ao lado das outras, mas é uma construção escalonada de diferentes camadas ou níveis de normas jurídicas”. Isto é, uma norma é hierarquicamente superior à outra norma quando esta busca seu fundamento de validade naquela que, por sua vez, é superior por fundamentar a validade desta última; e, assim sucessivamente.”

No Sistema Tributário Nacional, a ordem hierárquica está de acordo com a função de cada uma das Fontes do Direito, separadas entre primárias e secundárias.

As primárias são a Constituição Federal, Emendas Constitucionais, Leis Complementares e Leis Ordinárias, enquanto as secundárias se referem a Medidas Provisórias, Decretos, Tratados, Convenções Internacionais e Normas Complementares.

Por sua vez, as Normas Complementares são orientações dos órgãos de arrecadação veiculadas por meio de Portarias, Instruções Normativas, Ordens de Serviço, Circulares, Pareceres, Atos Declaratórios etc., que servem como regulamentação das normas, dando mais clareza ao texto.

Nos termos do artigo 100 do Código Tributário Nacional, elas estão subdivididas em:

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos: I – os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas; II – as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa; III – as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas; IV – os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

Analisando o reflexo da problemática, é patente que a Portaria do Ministério da Economia se trata de uma norma complementar, cujo objetivo é tão somente de regulamentar a Lei nº 14.148/2021 – e não acrescentar ou a ela novos dizeres e obrigações ou pior, restringir direitos já consumados.

No Direito Tributário, o princípio da legalidade, previsto no artigo 150 inciso I, Constituição Federal de 1988, é considerado como princípio basilar, no sentido de que os principais aspectos do tributo devem estar previstos em lei e dentre aqueles aspectos, situam-se, como exemplo, o fato gerador, a alíquota e base de cálculo.

Paulo de Barros Carvalho ensina que a existência das normas gerais no direito tributário está intimamente enredada à hierarquia do ordenamento positivo. Não há sistema de direito sem hierarquia, pois seria impossível indicar o fundamento de validade das unidades componentes.

Nesse sentido, há que se observar a hierarquia das normas, como fundamento de validade no ordenamento jurídico, assim entendido, como significado de pertencibilidade ao sistema.

Roque Antonio Carrazza assim dispõe:

De fato, os regulamentos no Brasil, sujeitam-se ao princípio da legalidade, só podendo surgir para dar plena aplicabilidade às leis, aumentando-lhes o grau de concreção.

[...] a lei figura acima do regulamento, que deve complementá-la, sem, no entanto, afastar-se de seus parâmetros normativos. Por maioria de razão, ele também deve estrita obediência à Constituição, não podendo ingressar nas áreas que esta reservou à lei.

Portanto, se o regulamento contrariar uma lei, será ilegal; se entrar em relação direta com a Constituição, violando-a em qualquer de seus preceitos, estará tisonado de inconstitucionalidade.

Em recente decisão da Justiça Federal em Presidente Prudente/SP, em prolação de Sentença em Mandado de Segurança, assim tem decidido:

“Não obstante, o §2º da Portaria ME nº 7.163, de 21/06/2021 ultrapassa o poder regulamentar, criando limites não previstos pela Lei.

Nesse ponto, importa registrar, nos termos do art. 100, do Código Tributário Nacional, os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas são normas complementares das leis, ou seja, são atos normativos secundários, atribuídos à Administração, a fim de regulamentar, sem alterar, os atos normativos primário, buscando sempre sua fiel execução.

Ora, o §2º da Lei nº 14.148/21 dispõe que ‘ato do Ministério da Economia publicará os códigos da Classificação Nacional de Atividades Econômicas (CNAE) que se enquadram na definição do setor de eventos referida no §1º deste artigo.’

Nesses termos, o ato da lavratura do Exmo. Ministro da Economia deve se ater a definir os códigos CNAE [...]

É cediço, todavia, que os atos regulamentares não podem inovar a ordem jurídica, estabelecendo condições ou limitações que a lei não estabelece, como fez o §2º do artigo 1º da Portaria ME nº 7.163/2021.

[...]

Ressalte-se: não cabe ao poder regulamentar da Administração estabelecer limitações onde a lei não o fez.

[...]

Ante o exposto, concedo a segurança impetrada, em definitivo, [...] – o direito de se beneficiar da desoneração fiscal estabelecida no Programa de Retomada do Setor de Eventos (PERSE), possibilitando-lhe usufruir da redução das alíquotas do PIS, COFINS, CSLL e IRPJ, para (0), a partir de 18/03/2022 (data a parti da qual passou a vigorar a redação do referido artigo com rejeição do veto pelo Congresso Nacional), considerando-se ilegal a restrição imposta no §2º do artigo 1º da Portaria ME nº 7.163/2021, e qualquer óbice ao aproveitamento da redução das alíquotas em sistema de gerador do documento único de arrecadação do Simples Nacional. [...]

(JF3ªRegião, MS nº 5002675-51.2022.4.03.6112, 2ª Vara Federal de Presidente Prudente. DJe em 25/01/2023).

Diante disso, as normas complementares, embora fundamentais à regulamentação das Leis, não podem promover modificações expressivas quanto à instituição de tributos ou benefícios fiscais, de forma a instituírem novas obrigações, sem qualquer respaldo na Lei. Isso porque, consoante entendimento pacificado pelo STJ:

TRIBUTÁRIO. PARCELAMENTO. LIMITE FINANCEIRO MÁXIMO. PORTARIA CONJUNTA PGFN/RFB N. 15/2009. ILEGALIDADE. 1. O art. 155-A do CTN dispõe que o parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica, enquanto o art. 153 do CTN, aplicado subsidiariamente ao parcelamento, estabelece que "a lei" especificará i) o prazo do benefício, ii) as condições da concessão do favor em caráter individual e iii) sendo o caso: a) os tributos a que se aplica; b) o número de prestações e seus vencimentos, dentro do prazo a que se refere o inciso I, podendo atribuir a fixação de uns e de outros à autoridade administrativa, para cada caso de concessão em caráter individual e c) as garantias que devem ser fornecidas pelo beneficiado no caso de concessão em caráter individual. 2. A concessão do parcelamento deve estrita observância ao

princípio da legalidade, não havendo autorização para que atos infralegais, como portarias, tratem de requisitos não previstos na lei de regência do benefício. (REsp 1739641/RS, Rel. Ministro GURGEL DE FARIA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 21/06/2018, DJe 29/06/2018)

Desta forma, nos casos de benefícios tributários como o PERSE, deve ser aplicadas as disposições dos artigos 153 e 155-A do Código Tributário Nacional, que determinam que as regras gerais do programa, tais como as condições para a sua concessão, devem estar previstas em lei:

Art. 153. A lei que conceda moratória em caráter geral ou autorize sua concessão em caráter individual especificará, sem prejuízo de outros requisitos:

I – o prazo de duração do favor;

II – as condições da concessão do favor em caráter individual;

III – sendo caso:

a) os tributos a que se aplica; b) o número de prestações e seus vencimentos, dentro do prazo a que se refere o inciso I, podendo atribuir a fixação de uns e de outros à autoridade administrativa, para cada caso de concessão em caráter individual; c) as garantias que devem ser fornecidas pelo beneficiado no caso de concessão em caráter individual.

Artigo 155-A. O parcelamento será concedido na forma e condição estabelecidas em lei específica. § 1º Salvo disposição de lei em contrário, o parcelamento do crédito tributário não exclui a incidência de juros e multas. § 2º Aplicam-se, subsidiariamente, ao parcelamento as disposições desta Lei, relativas à moratória.

§ 3º Lei específica disporá sobre as condições de parcelamento dos créditos tributários do devedor em recuperação judicial.

§ 4º A inexistência da lei específica a que se refere o § 3º deste artigo importa na aplicação das leis gerais de parcelamento do ente da Federação ao devedor em recuperação judicial, não podendo, neste caso, ser o prazo de parcelamento inferior ao concedido pela lei federal específica.

Por fim, tem-se que é necessário a observância do controle de legalidade o ato normativo que com o viés de "regulamentação" passou a limitar pessoas jurídicas abrangidas para adesão aos benefícios fiscais do PERSE.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

Em face de todo o exposto no presente artigo, concluímos que efetivamente é necessária a observância às regras de hierarquia de normas instituídas pelo Ordenamento Jurídico Brasileiro, não somente ao reflexo da restrição de CNAE trazida pelo PERSE, mas em todas as novas instituições de leis e que necessitem de normas infralegais para sua regulamentação.

Em reflexo à problemática trazida, o PERSE partiu de grande iniciativa do Governo Federal para que houvesse o soerguimento das pessoas jurídicas afetadas pelo impacto da crise sanitária no País trazendo benefícios fiscais e frente à uma omissão de controle de legalidade ao ato infralegal da Portaria, resultou em patente segregação e restrição, sem qualquer justificativa, prejudicando diversas pessoas jurídicas.

Desta forma, tem-se que o Poder Judiciário enfrenta grande divergência no que tange a analisar e decidir pela concessão dos benefícios fiscais às empresas, uma vez que não pode exercer a função do Poder Executivo pela lacuna trazida pela regulamentação de norma infralegal.

REFERÊNCIAS

AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*. 13. ed. São Paulo: Saraiva, 2007, p. 135.

CARRAZZA, Roque Antonio. *Curso de direito constitucional tributário*. 32 ed. São Paulo: Malheiros, 2019, p. 295 e 296.

CARVALHO, Paulo de Barros. *Direito tributário: linguagem e método*. 7. ed. São Paulo: Noeses, 2018, p.401.

DIFINI, Luiz Felipe Silveira, *Proibição de tributos com efeito de confisco*, 2006, p. 131.

KELSEN, Hans. *Teoria geral do direito e do estado*. Tradução Luiz Carlos Borges. São Paulo: Martins Fontes, 2000.

[PORTARIA ME Nº 7.163, DE 21 DE JUNHO DE 2021 - PORTARIA ME Nº 7.163, DE 21 DE JUNHO DE 2021 - DOU - Imprensa Nacional \(in.gov.br\)](#) - Acesso em 16.06.2023

[L14148 \(planalto.gov.br\)](#) - Acesso em 16.06.2023

[Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos \(Perse\) — Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional \(www.gov.br\)](#) - Acesso em 16.06.2023

http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l5172compilado.htm - Acesso em 16.06.2023

[Constituição \(planalto.gov.br\)](#) - Acesso em 16.06.2023