



O Princípio da Legalidade e os Benefícios Fiscais do PERSE – Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos – Lei 14.148/2021: normas indutoras Tributárias?¹

The Principle of Legality and the Tax Benefits of PERSE – Emergency Program for the Recovery of the Events Sector – Law 14.148/2021: Tax Inducing Norms?

Juliano Lira Guimarães *

Hélio Ourém **

Resumo: O presente artigo examina a relação entre o princípio da legalidade e a concessão de incentivos fiscais no Brasil, com foco na Lei 14.148/2021, que institui o Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos (PERSE). Debate como os incentivos fiscais, ao obedecerem às mesmas regras de criação de tributos, podem influenciar a política econômica e social, incentivando investimentos em setores específicos. A Lei 14.148/2021 é apresentada como um exemplo de norma indutora, beneficiando o setor de eventos com isenções fiscais para promover sua recuperação econômica após o contexto de crise sanitária.

Palavras-chave: Princípio da legalidade, incentivos fiscais, PERSE, Lei 14.148/2021, extrafiscalidade.

Abstract: This article examines the relationship between the principle of legality and the granting of tax incentives in Brazil, focusing on Law 14.148/2021, which establishes the Emergency Program for the Recovery of the Events Sector (PERSE). It discusses how tax incentives, by following the same rules for the creation of taxes, can influence economic and social policy, encouraging investments in specific sectors. Law 14.148/2021 is presented as an example of an inducing norm, benefiting the events sector with tax exemptions to promote its economic recovery after the context of a health crisis.

Keywords: Principle of legality, tax incentives, PERSE, Law 14.148/2021, extra-fiscal.

¹ Artigo desenvolvido no âmbito do Projeto de Pesquisa financiado pela Fundação de Apoio à Pesquisa no Distrito Federal (FAP-DF) intitulado "BENEFÍCIOS FISCAIS E DESENVOLVIMENTO NO DISTRITO FEDERAL: ENTRE EXTRAFISCALIDADE E CAPACIDADE CONTRIBUTIVA" - TERMO DE OUTORGA E ACEITAÇÃO Nº 470/2022 - DEMANDA ESPONTÂNEA SELEÇÃO PÚBLICA DE PROPOSTAS DE PESQUISA CIENTÍFICA, TECNOLÓGICA E INOVAÇÃO EDITAL No 09/2022 - Processo - SEI no 00193-00002274/2022-09.

Recebido em: 01.07.2023. Aprovado em: 17.06.2024.

* Advogado, Professor, Doutorando e Mestre em Direito pela UNICAP; Especialista Direito Civil e Empresarial; Especialista em Direito Tributário (FGV-SP). E-mail: julianoliraadv@hotmail.com.

** Pós-doutorado pela Universidade Clássica de Lisboa (2008-2009). Pós-doutorado pela Universidade Autónoma de Lisboa (2018-2019). Doutor em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco e Doutorado pela Faculdade Clássica de Direito de Lisboa. Mestre em Direito pela Universidade Federal de Pernambuco e pela Faculdade Clássica de Direito de Lisboa - (Equivalência). Professor Titular e Membro do Conselho Superior da Universidade Católica de Pernambuco (Graduação, Mestrado e Doutorado). Líder de Grupo de Pesquisa - CNPq: "Política e Tributação: aspectos materiais e processuais". Juiz Federal. ORCID 0000-0001-6162-7024.

SUMÁRIO: INTRODUÇÃO. 1. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E OS INCENTIVOS FISCAIS NA CONSTITUIÇÃO). 2. LEGALIDADE E OS INCENTIVOS FISCAIS. 3. INCENTIVOS FISCAIS E EXTRAFISCALIDADE. 4. ISENÇÃO FISCAL NA INDUÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS. 5. INCENTIVOS FISCAIS E O PROGRAMA EMERGENCIAL DE RETOMADA DO SETOR DE EVENTOS, LEI FEDERAL Nº 14.148 DE 3 MAIO DE 2021. CONCLUSÃO. REFERÊNCIAS.

INTRODUÇÃO

O presente artigo inicia com o cotejo entre o princípio da legalidade na Constituição Federal brasileira e a concessão de incentivos fiscais, dispondo quais são as normas e exigência constitucionais para concessão de incentivos fiscais.

O texto aborda, ainda, que os incentivos obedecem a mesma regra de criação de tributos, ou seja, devem atender às mesmas condições formais e materiais, excetuando-se o momento de pagamento, que não ocorre em razão da isenção tributária.

Argumenta como a extrafiscalidade, com a concessão de incentivos fiscais, pode intervir na política econômica social em uma região, determinando o comportamento dos investidores no momento de alocação de seus recursos. Continua, como as normas tributárias tem caráter indutor da atividade econômica, de modo que o estado pode privilegiar setores produtivos com privilégios fiscais, produzindo efeito regressivo com a tributação.

Ato contínuo, trata da isenção fiscal concedida por meio da Lei 14.148 de 2021 – Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos como norma indutora tributária para as atividades econômicas agraciadas pela legislação em seu art. 4º.

1. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE E OS INCENTIVOS FISCAIS NA CONSTITUIÇÃO

Nas palavras do Mestre Souto Maior Borges: *“Integra o direito constitucional tributário o conjunto de preceitos estabelecidos na constituição, que distribuem a competência tributária entre as pessoas jurídicas de direito público interno e disciplinam o exercício do poder de tributar²”*.

² BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001, p. 23.

Por sua vez, o Professor Italiano Dino Jarach explica que o poder legislativo em razão da sua competência primária de normas abstratas tributárias está limitado a normas constitucionais:

As limitações constitucionais ao poder de tributar devem controlar o funcionamento do poder legislativo titular quase exclusivo da competência primária em matéria de tributação, isto é, aquela competência que corresponder à faculdade de exercer abstratamente o poder tributário por meio da produção de normas jurídicas e se contrapõe à competência tributária complementar dos órgãos administrativos, que se exerce no plano concreto da atuação das leis da tributária complementar dos órgãos administrativos, se exerce no plano concreto de atuação da lei tributária.³

O prof. Lourival Vilanova refere-se ao fato jurídico tributário, não apenas como fato puro, corresponde o poder tributário, cujo conceito de poder é acompanhado de um ordenamento normativo da conduta dos indivíduos.⁴

O poder de tributar – poder jurídico porque o seu exercício é subordinado a normas constitucionais rígidas – manifesta-se, como se está sustentando, em momento diverso: a instituição legal do tributo, que precede lógica e cronologicamente a fase de arrecadação, está plenamente vinculada a critérios preestabelecidos. O exercício do poder tributário dá origem, nesses termos, a uma pretensão tributária do ente público e, a sujeição tributária geral, a um débito tributário do contribuinte.⁵

No Brasil, as competências tributárias estão repartidas entre as pessoas de direito público da federação (União, Estados Membro, Distrito Federal e Municípios), em observância aos princípios constitucionais implícitos e explícitos (art. 25 da Constituição Federal).

A repartição do poder tributar é definida pelo princípio da competência tributária, a qual é exercida ordinariamente por lei (princípio da legalidade).

³ JARACH, Dino. Curso Superior de Derecho Tributário. T. I. Buenos Aires, Cima 1957, p. 30-31, apud BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001, p. 24.

⁴ VILANOVA, Lourival. O problema do objeto da Teoria Geral do Estado. Tese para a cátedra de Teoria Geral do Estado na Faculdade de Direito da Universidade Federal de Pernambuco. Recife. 1953, p. 66.

⁵ BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001, p. 27.

Nas palavras do professor Souto: “A fórmula da Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966 (Código de Tributário Nacional) é perfeita: “Art. 6º. A atribuição constitucional de competência tributária compreende a competência legislativa plena, ressalvadas as limitações contidas na Constituição Federal, nas Constituições dos Estados e nas Leis Orgânicas do Distrito Federal e dos Municípios...”⁶

Destaca-se, ainda, que a Constituição Federal assegura à União a competência para dispor sobre normas gerais de Direito Tributário (art. 146, III CF) e dispõe sobre as regras de limitações ao poder de tributação, sem que, correlativamente, tenha o poder de tributar pessoas, bens, ato-fatos ou estados de fato submetidos à competência tributária privativa dos Estados Membros, Distrito Federal e Municípios.⁷

A produção de normas jurídicas gerais, reguladas pela constituição em sentido material, tem, dentro da ordem jurídica estadual moderna, o caráter de legislação. A regulamentação pela constituição compreende a determinação do órgão ou dos órgãos que são dotados de competência para produção de normas jurídicas gerais – leis e decretos.⁸

Ao atribuir a competência para tributar, a Constituição Federal não apenas permite, mas, às vezes, programa ela própria (p. ex. art. 150, § 6º e 155, XII, e e.g.) a abstenção do exercício de competência pela via da isenção em determinadas circunstâncias excepcionais.

Além disso, a Constituição estabelece princípios, como o da legalidade (arts. 5º, II e 150, I) e da isonomia tributária (arts. 5º, caput e item I, art. 145, 1º e 150, II) que vinculam a legislação integrativa ordinária (art. 151, I, in fine e item III) e complementar (art. 150, XII, “e” e “g”) na disciplina das isenções.

Consequentemente, estão sujeitas ao ordenamento constitucional tributário, a condicionamentos idênticos ao que são estabelecidos para instituição de tributos. Torna-se manifesta, assim, a interligação entre o regime jurídico do tributo e o das isenções.

O poder de isentar é o próprio poder de tributar visto ao inverso.⁹

⁶ BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001, p. 30.

⁷ BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001, p. 30.

⁸ Kelsen, Hans; Machado, João Baptista. **Teoria pura do direito 8ª ed.** Martins Fontes. São Paulo 2009, p. 248.

⁹ BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001, p. 31.

Em virtude do princípio da supremacia da Constituição, a teoria jurídica da isenção tributária há de apoiar-se, como seu viú, em normas constitucionais que autorizam e limitam o exercício da competência tributária pelo legislador ordinário. Radica na própria constituição Federal o poder de isentar.¹⁰

Isso porque a disciplina de tributos é reservada à Lei, de modo que a disciplina das isenções está igualmente vinculada ao princípio da legalidade.

O Princípio da legalidade da tributação (*nullum tributum sine lege*) não tem eficácia apenas sob o aspecto positivo do estabelecimento de tributos, mas também sob o prisma negativo da exoneração fiscal, porque se inexistente tributo sem que a lei o institua, tampouco existe isenção tributária sem que a lei a determine.¹¹

Neste sentido, pode ser afirmar que o poder isente é corolário do poder de tributar.

Existe uma conexão necessária entre o regime jurídico material da tributação e das isenções. O princípio da legalidade atua como um elo, interligando a disciplina das isenções e da tributação.¹²

A competência constitucional para tributar supõe a opção entre criar tributos ou não e implica, por igual, a faculdade de isentar da incidência tributária de determinadas pessoas, coisas ou situações.¹³

2. LEGALIDADE E OS INCENTIVOS FISCAIS

Em se tratando de incentivos fiscais, uma vez que estão consubstanciados em ato legislativo, esses parâmetros devem vincular precipuamente o legislador e, por isso, devem ser buscados no nível de Constituição Federal (e.g. art. 150, § 6º) e da lei complementar (e.g. art. 14 da Lei Complementar 101, de 2000).¹⁴

¹⁰ BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001, p. 31.

¹¹ BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001, p. 37.

JARACH, Dino. Curso Superior de Derecho Tributário. T. I. Buenos Aires, Cima 1957, p. 30-31, apud BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001, pp. 205-206.

¹² BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001, p. 38.

¹³ FAGUNDES, M. SEABRA. Revogabilidade das isenções tributárias. **Revista de Direito Administrativo**, v. 58, p. 1-10, 1959.

¹⁴ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. Almedina. São Paulo. 2016, p. 217.

Assentamos, entre as premissas deste estudo, que tributos e incentivos fiscais são manifestações do mesmo fenômeno – a competência tributária – e, pois, que o regime jurídico aplicável a um e ao outro é semelhante. Portanto, quando se questiona sobre os parâmetros de controle aplicáveis aos incentivos fiscais, não seria incorreto dizer que são os mesmo que compõe o regime jurídico das normas tributárias em geral, adaptados às exonerações e acréscidos de outros parâmetros específicos.¹⁵

Em matéria tributária, a lei deverá descrever todos os pressupostos de fato do imposto, de maneira completa, bem como regular todos os elementos necessários ao cálculo da obrigação do imposto ou sua isenção, portanto, excluindo qualquer mediação voluntarística da Administração ou do contribuinte entre a norma, o caso concreto e o imposto.¹⁶

Na visão de Celso de Barros Correia Neto, a preocupação “dos incentivos fiscais é, em certos casos, exatamente o contrário (dos tributos). Trata-se proteger o Fisco, ou melhor, o erário do impacto financeiro-orçamentário das exonerações fiscais, bem como de resguardar a própria coletividade e os demais contribuintes não favorecidos dos demais efeitos externos que as leis e incentivo pode causar”.¹⁷

Para o autor, cabe dividir os parâmetros jurídicos que compõem o regime dos benefícios fiscais em dois grupos: (1) os dos parâmetros genéricos, que regulam a atividade impositiva e também se aplicam à concessão de incentivos fiscais, tais como legalidade e isonomia tributária, e (2) os dos parâmetros específicos, que dizem respeito especificamente à categoria dos incentivos fiscais.

Neste artigo, destacaremos as normas do segundo grupo, isto é, os parâmetros específicos, notadamente no que se refere aos controles: (1) de forma (art. 150, §6º, da Constituição Federal), (2) de transparência (art. 165, § 6º, da Constituição), (3) de vigência

¹⁵ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. Almedina. São Paulo. 2016, p. 218.

¹⁶ OURÉM CAMPOS, Hélio Sílvio; CAMPOS, Diogo Leite de. Dignidade da pessoa e impostos. *Revista da Ordem dos Advogados*. Lisboa. Vol. I/II. Ano 81 (pag. 57/84). Agosto de 2021.

¹⁷ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. Almedina. São Paulo. 2016, p. 218.

(art. 41 do Ato das disposições Constitucionais Transitórias) e (4) de impacto orçamentário (art. 14 da Lei Complementar n. 101, de 2000).

Assim, cumpre transcrever o inteiro teor dos artigos:

Art. 150. Sem prejuízo de outras garantias asseguradas ao contribuinte, é vedado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: § 6º Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição, sem prejuízo do disposto no art. 155, § 2.º, XII, g.

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.

§ 1º Considerar-se-ão revogados após dois anos, a partir da data da promulgação da Constituição, os incentivos que não forem confirmados por lei.

§ 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.

§ 3º Os incentivos concedidos por convênio entre Estados, celebrados nos termos do art. 23, § 6º, da Constituição de 1967, com a redação da Emenda Constitucional nº 1, de 17 de outubro de 1969, também deverão ser reavaliados e reconfirmados nos prazos deste artigo.

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

O art. 150, §6º da Constituição Federal, subordina a concessão de isenção, subsídio, redução da base de cálculo, crédito presumido, anistia e remissão à edição de lei específica, sem a qual o incentivo fiscal não poderá existir validamente. A disposição reforça a necessidade de observância do princípio da legalidade em matéria de exonerações fiscais, e o faz de forma qualificada pela exigência de lei “específica”.¹⁸ “Se o tributo foi instituído por lei complementar e realmente estava sob reserva de lei complementar, somente por lei complementar se poderá dispensar seu pagamento”¹⁹

¹⁸ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. Almedina. São Paulo. 2016, p. 219.

¹⁹ PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário: constituição e código tributário à luz da doutrina e da juris prudência**. 12ª Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2010, p. 257.

Novamente, o art. 150, §6º Constituição antes da mudança promovida pela Emenda Constitucional, a disposição referia-se apenas à remissão e à anistia e não definia o que se deveria tomar por “lei específica”, ou porque regula exclusivamente o benefício fiscal concedido, ou porque trata exclusivamente do tributo sobre o qual incide o benefício.²⁰

Logo, a proteção do contribuinte contra a discricionariedade na concessão de uma exceção, evitando-se, destarte que se privilegie ilegítimamente um em detrimento dos demais, mas também de proteção contra o tratamento igual de contribuintes em situação desigual, evitando-se, em contrapartida, uma iniquidade.²¹

Portanto, deverá o orçamento prever consoante o Art. 165, § 6º. “O projeto de lei orçamentária será acompanhado de demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções, anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia”.

A norma introduz ao direito brasileiro a preocupação central do conceito de renúncia de receita e do respectivo orçamento: a identificação dos incentivos fiscais vigentes e a quantificação de seus efeitos financeiro-orçamentários. O objetivo da previsão é fundamentalmente o de conferir a transparência e visibilidade ao efeito de renúncia das regras de incentivo fiscal.²²

Também incorporam a mesma diretriz de transparência, no ordenamento jurídico brasileiro, as regras dos arts. 4º, §2º, V e 5º, II, da Lei de Responsabilidade Fiscal. O Art. 5º, II da Lei Complementar n. 101, de 2000, determina que projeto de lei orçamentária anual “será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição Federal, bem como das medidas de compensação e renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatória de caráter”. Embora a prescrição seja, até certo, redundante em relação ao que estabelece a própria constituição federal, inova ao determinar a inclusão também das medidas de compensação da renúncia de receita. A exigência é decorrência das

²⁰ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. Almedina. São Paulo. 2016, p. 220.

²¹ FERRAZ JR, Tercio Sampaio. Remissão e anistia fiscais: sentido dos conceitos e forma constitucional de concessão. **Revista Dialética de Direito, São Paulo**, n. 92, p. 63-67, 2003.

²² CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. Almedina. São Paulo. 2016, p. 224.

condições impostas pelo art. 14 da Lei Complementar 101, de 2000, para concessão de Benefícios fiscais e, por conseguinte, não consta do dispositivo constitucional do art. 165, do § 6º.²³

Em que pese toda a exigência técnica legislativa, o legislativo por vezes ainda carece de preparação jurídica, econômica e financeira. Com efeito, estes últimos estão absorvidos por uma imensa massa de informação que tem de “tratar” para depois criar as normas jurídicas e os projetos políticos de governo da “*polis*”. Assim, cada vez são mais incapazes de se aperceber das consequências do sentido das normas que editam — para além de vago sentido geral apercebido com base em informações que recebam da Administração.²⁴

Para uns, sobretudo, S. Surrey e a doutrina norte americana, com claro reflexo nos documentos das organizações internacionais, os incentivos fiscais, identificam-se com todo e qualquer desvio ao modelo abstrato de imposto, geralmente acolhido, com toda e qualquer derrogação dos princípios de suportes da estrutura fiscal ou da estrutura fiscal normal, com base na qual é concedido um regime preferencial a determinadas categorias de atividades ou a certos grupos de contribuintes, através da redução de impostos que, de outro teriam que suportar.²⁵

3. INCENTIVOS FISCAIS E EXTRAFISCALIDADE

Não se pode olvidar, que os incentivos fiscais são largamente praticados como uma alavanca para o desenvolvimento econômico de determinadas regiões do Brasil, de modo que a isenção de tributos obtém com sucesso o seu objetivo.

Com isso, os incentivos fiscais admitem seu caráter de extrafiscalidade, uma vez que podem induzir o comportamento do investidor decidir onde irá alocar seus recursos financeiros.

²³ CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. Almedina. São Paulo. 2016, p. 226.

²⁴ OURÉM CAMPOS, Hélio Sílvio; CAMPOS, Diogo Leite de. Dignidade da pessoa e impostos. Revista da Ordem dos Advogados. Lisboa. Vol. I/II. Ano 81 (pag. 57/84). Agosto de 2021.

²⁵ SURREY, S/HELLMUTH, W. The tax expenditure Budget – responde to professor Bittker, NTJ, 22 (169) pp. 528.

Alfredo Augusto Becker registra os incentivos fiscais como um modelo de intervenção econômica e social pacífica, no qual a transfiguração dos tributos finalísticos não será instrumento de arrecadação de recurso, mas de instrumento de intervenção estatal no meio social e na economia privada.²⁶

Por sua vez, João Hélio Coutinho²⁷ da Universidade Católica Pernambuco, destaca que os estímulos podem ser realizados mediante a redução ou até mesmo pela supressão do ônus tributário; os desestímulos pelo incremento de ônus tributário. Esses mecanismos podem ser empregados para consecução da extrafiscalidade.

Logo, a política fiscal adotada pela União, Estados e Municípios é importante instrumento da política econômica social (demográfica, habitacional, etc.), a despeito do assunto o Mestre Casalta Nabais, dispõe:

(...) nós continuemos a perfilhar o ponto de vista, válido tanto para os impostos extrafiscais como para os benefícios fiscais, assente na finalidade extrafiscal dominante objectivamente tida em consideração pelo legislador traduzida na beneficiação de contribuintes a fim de fomentar ou promover determinados dos seus comportamentos económicos ou sociais, aspecto funcional este que se reflecte na estrutura das respectivas normas, que assim, apresentam uma disciplina de despesas fiscais e não uma disciplina de receitas, inserida portanto na política financeira (ou das despesas) e não na política fiscal (ou dos impostos), ainda que esta seja eventualmente servida de instrumento extrafiscal como ocorre na extrafiscalidade interna.²⁸

Dessa forma, a tributação extrafiscal se oporia à ideia primitiva de uma tributação neutra, estanque de esforço do legislador em criar condições para uma sociedade mais justa e distributiva.²⁹

Por outro lado, não faltam constituições, como a portuguesa, a espanhola ou a brasileira, em que o problema em questão tem uma solução expressa, sendo os benefícios

²⁶ BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Lejus, 1998, p. 132.

²⁷ COUTINHO, João Hélio de Farias Moraes. **A legitimidade dos incentivos fiscais num contexto de guerra fiscal**. 2011. Tese (Doutorado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2011, p. 141.

²⁸ NABAIS, José Casalta. **Dever Fundamental de pagar impostos**. Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Almedina. Coimbra. 2004 p. 637.

²⁹ CATÃO, Marcos André Vinhas. **Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004, p. 24.



fiscais mencionados como o objetivo da sua integração no princípio da legalidade fiscal (art. 150, § 2º, e 155, § 2º, XII, al. g).³⁰

Já o nosso Supremo Tribunal Federal nem sequer distingue, praticamente, entre as desigualdades provenientes das normas tributárias do campo da fiscalidade, subordinadas à capacidade contributiva, daquelas advindas das normas tributárias da esfera da extrafiscalidade, sujeitas à proporcionalidade (...). Em suma, nosso mais elevado tribunal revela-se quase completamente omissivo, no que tange a esse controle; e curiosamente, porque o realiza em diversos casos de controle da constitucionalidade de leis, mas, neste, contenta-se em alegar que as providências do legislativo ou do executivo são tomadas no exercício das respectivas discricionariedades, e, assim, não são passíveis da sua verificação.³¹

Ora, sabemos muito bem que as concessões de benefícios fiscais são privativas do legislador, por expressa e nítida determinação constitucional: *“Qualquer subsídio ou isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos a impostos, taxas ou contribuições, só poderá ser concedido mediante lei específica, federal, estadual ou municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo ou contribuição...”* (artigo 150, § 6º). Tais delegações e providências chocam-se clara e frontalmente com esse comando constitucional, que as torna, por óbvio, intoleráveis em nosso ordenamento!³²

E o estado que, benigno e bondoso, concede estímulos a determinadas entidades ou atividades, de um instante para outro, pode revelar-se aquele que, aterrorizante e aterrorador, promove discriminações desproporcionais e desigualdade injustamente! E a lei do

³⁰ NABAIS, José Casalta. **Dever Fundamental de pagar impostos**. Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Almedina. Coimbra. 2004 p. 639.

³¹ VIEIRA, José Roberto; VALLE, Maurício Dalri Timm do. **Incentivos tributários ao turismo no Brasil: excelências e excrescências da extrafiscalidade**. In: Francisco Nicolau Domingos; Tathiane Piscitelli. (Org.). **Direito tributário do Turismo: um desafio do século XXI**. 1ed. São Paulo: Marcial Pons, 2021, v. 1, p. 391-420.

³² VIEIRA, José Roberto; VALLE, Maurício Dalri Timm do. **Incentivos tributários ao turismo no Brasil: excelências e excrescências da extrafiscalidade**. In: Francisco Nicolau Domingos; Tathiane Piscitelli. (Org.). **Direito tributário do Turismo: um desafio do século XXI**. 1ed. São Paulo: Marcial Pons, 2021, v. 1, p. 391-420.

direito, da capacidade contributiva, da igualdade e da justiça, pode, talvez, converter-se, de inopino, na velha, formidável e medonha lei do mais forte!³³

4. ISENÇÃO FISCAL NA INDUÇÃO DAS ATIVIDADES ECONÔMICAS

O constituinte originário atribui ao Estado brasileiro no seu art. 174 da Constituição Federal Brasileira a poder de induzir as atividades econômicas como meio fomentar o crescimento nacional: *“Como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado.”*

Dessa forma, a disposição constitucional tanto na intervenção quanto na indução econômica, em princípio, com o ordenamento constitucional, de algum modo implica na redução de liberdade do contribuinte, haja vista que as normas obrigatórias ou proibitivas estão submetidas ao rígido controle constitucional.

Tratando-se especificamente de incentivos fiscais, o tema não é tão claro, já que, do ponto de vista do contribuinte afetado pela intervenção econômica do Estado Brasileiro, pode-se acreditar que não se dando a influência por limitações, mas por alargamento de suas possibilidades econômicas, descaberia qualquer cuidado constitucional.³⁴

Este entendimento, entretanto, descuida da questão proposta por Ferraz Júnior: "Saber se, no caso das técnicas de encorajamento, a autonomia da vontade não estaria sutilmente sendo escamoteada implicando isso o reconhecimento de que o Estado com função promocional desenvolve formas de poder ainda mais amplas que o Estado protetor. Isto é, ao prometer via subsídios, incentivos, isenções, ele se substitui, como disse, ao

³³ VIEIRA, José Roberto; VALLE, Maurício Dalri Timm do. **Incentivos tributários ao turismo no Brasil: excelências e excrescências da extrafiscalidade.** In: Francisco Nicolau Domingos; Tathiane Piscitelli. (Org.). *Direito tributário do Turismo: um desafio do século XXI.* 1ed. São Paulo: Marcial Pons, 2021, v. 1, p. 391-420.

³⁴ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica.** Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 50.



mercado e à sociedade no modo de *controlar* (no sentido amplo da palavra) o comportamento."³⁵

Isso se dá porque a hipótese de incidência da norma tributária indutora abre duas hipóteses: ou o contribuinte se dobra à pressão da tributação, não incorrendo no fato gerador da obrigação tributária, ou ele suporta o encargo financeiro. A conclusão de Höfling é a de que o economicamente mais fraco poderá ser mais afetado pela norma indutora.³⁶

A tal paradoxo também se referiu Böckli, que vê nas normas tributárias indutoras um efeito regressivo, já que acabam implicando um prêmio para os contribuintes que têm maior capacidade econômica, de modo que após alguns anos, estes contribuintes acabam ficando mais fortes. Nesse sentido, o autor alerta para o efeito concorrencial das normas tributárias indutoras, já que os mais fortes podem fazer investimentos para racionalizar sua produção, enquanto os menos favorecidos não suportam o aumento de custos do tributo, sendo obrigados a abandonar os investimentos já efetuados. Após alguns anos, o mais forte economicamente tem sua posição concorrencial ainda mais favorecida. Assim, a norma tributária indutora pode implicar, paradoxalmente, um prêmio para o empresário mais forte, capaz de continuar adotando o comportamento indesejado, apesar da tributação gravosa.³⁷

Estímulos e desestímulos podem, entretanto, ser estudados com conjunto, quando se toma em consideração que "a isenção, sob uma análise estritamente financeira, mas de projeção sobre o campo jurídico, pela sua implicação com os princípios de justiça fiscal, importaria então em mero agravamento da carga tributária sobre os contribuintes não isentos, quer dizer, fora do âmbito de incidência do preceito isentivo".³⁸

³⁵ Tércio Sampaio Ferraz Júnior. "O Pensamento Jurídico de Norberto Bobbio", Carlos Henrique Cardim (org.), Brasília: UnB, São Paulo, Imprensa Oficial do Estado, 2001, pp. 43 a 52 (49).

³⁶ HÖFLING, Wolfram. Verfassungsfragen einer ökologischen Steuerreform. *Steuer und Wirtschaft*, nº 3, p. 247. 1992, *apud*, SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p. 50.

³⁷ BÖCKLI, Peter. *Indirekte Steuern und Lenkungssteuern*, Basel/Stuttgart, Helbing & Lichtenhahn, 1957, p. 104, *apud*, SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p. 53/54.

³⁸ José Souto Maior Borges. **Teoria Geral da Isenção Tributária**, 3ª edição revista e atualizada. São Paulo, Malheiros, 2001, p. 75.



Em longo estudo acerca do conceito de subvenções, Babrowski³⁹ identifica quatro elementos presentes em textos de ciências das finanças e em autores que se concentraram em aspectos jurídicos (poder concedente, ato de concessão finalidade e beneficiário). Da comparação de ambos os tratamentos dados à matéria, constata que foram os primeiros que identificaram uma diferenciação entre subvenções e doações, já que estas independem de qualquer atuação do beneficiário; por outro lado, se do ponto de vista econômico o ato de concessão se identifica com um pagamento, os juristas incluem naquela categoria a mera redução ou perdão de obrigação preexistente. No que tange à finalidade, enquanto os financistas realçam o aspecto econômico, os juristas vêem como finalidade da subvenção a concessão de meios para sustentar uma finalidade pública por meio de um comportamento do beneficiário, seja este adotado antes da própria concessão da subvenção (*ex-post-ante-Sbventio*^{11e11}), seja quando o pagamento for efetuado antes de o beneficiário adotar o comportamento esperado (*ex-ante-subventionem*). Finalmente, nota que financistas e juristas concordam em diferenciação as subvenções das doações, embora que para os primeiros a diferenciação se dê por conta do destinatário (que deve ser necessariamente integrantes da atividade produtiva, distanciando-se, neste aspecto, da assistência social), enquanto para os juristas os relevantes seja a inexistência de exigência de um comportamento por parte do destinatário das doações.³⁹

Do mesmo modo, Zuleeg, para quem as subvenções são as "medidas de incentivo, por parte do Poder Público, em favor de uma pessoa privada, com a finalidade de direcionamento econômico ou de atingir outras metas no interesse público", inclui entre suas formas os pagamentos a fundo perdido, os créditos, as fianças e as garantias.⁴⁰

Identificado o gênero das subvenções como o campo onde se encontram as normas da intervenção indireta de caráter financeiro, importa investigar se as normas tributárias

³⁹BABROWSKI, Udo W. *Die Steuerbefreiung als Rechtsform der Subvention: Erscheinung und verfassungsrechtliche Problematik*. Tese de doutorado na área de Direito na Universidade Eberhard-Karls-Universität, Tübingen, edição do autor, 1976, p. 10-28, *apud*, SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras e intervenção econômica. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 55/56.

⁴⁰ZULEEG, Manfred. *Die Rechtsform der Subventionen*, Berlin, Walter de Gruyter & Co, 1965, pp. 18- 19, *apud*, SCHOUERI, Luís Eduardo. Normas tributárias indutoras e intervenção econômica. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 55/56.



indutoras, quando adotam a forma de incentivos fiscais (isenções, reduções de alíquota ou base de cálculo, créditos tributários etc.) também se enquadram naquela categoria.⁴¹

Do ponto de vista do direito financeiro, as normas tributárias indutoras podem ter efeito seja de um pagamento a fundo perdido, seja de uma concessão de crédito sem juro. Enquanto a primeira hipótese se concretiza no exemplo da isenção, a última aparece em casos e deferimentos (inclusive na antecipação de despesas, com se dá na depreciação acelerada. Neste sentido parece acertado entende que os incentivos fiscais são um forma de subvenção, sujeitando-se, então, ao regime imposto à ultima.⁴²

Juridicamente, entretanto, deve-se ressaltar que o conceito de subvenção pressupõe uma prestação pecuniária pelo Estado, o que no incorre no caso de incentivos fiscais, quando adotam a forma de renúncia. Neste sentido, apenas os créditos tributários recairiam naquela categoria. Entretanto, como argumenta Bayer, não pode a visão formal deixar de reconhecer que essencialmente ocorre uma subvenção, seja com uma prestação pecuniária, seja com uma renúncia por parte do Estado.⁴³

Também Tipke é categórico ao incluir as normas tributárias indutoras que afastam a carga tributária entre as formas de subvenções, o que implica deverem ela se justificar, como qualquer subvenção.⁴⁴

No Brasil, Ricardo Lobo Torres ensina: “Desmistificou-se nos últimos anos o mecanismo dos privilégios e das desgravações fiscais. Percebe-se, hoje que são todos eles conversíveis entre si, o que permite que se lhes desvende a concessão injustificada, ainda que camuflada sob diferentes rótulos”, continuando: “Os privilégios tributários, que operam

⁴¹ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 57.

⁴² SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 57.

⁴³ BAYER, Hermann-Wilfried, "Die verfassungsrechtlichen Grundlagen der Wirtschaftslenkung durch Steuerbefreiungen", in *Steuer und Wirtschaft*, nº 2, pp. 149 a 156 (154), 1972, *apud*, SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 57.

⁴⁴ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 57. Cf. Klaus Tipke, ob. cit. (nota 19 da Introdução), vol. I, pp. 123-124; 129.





na vertente da receita, estão em simetria e pode ser convertido em privilégios financeiros, a gravar a despesa pública. A diferença entre eles é apenas jurídico formal”.⁴⁵

Também, o texto constitucional brasileiro, no controle dos "privilégios odiosos"⁴⁶, exige a identificação das normas tributárias indutoras, quando o § 6º de seu artigo 15 determina que projeto de lei orçamentária se faça acompanhar “demonstrativo regionalizado do efeito, sobre as receitas e despesas, decorrente de isenções anistias, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.” No mesmo sentido, o artigo 14 da Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), exige que “a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:”⁴⁷

É o que Ricardo Lobo Torres trata com “princípio da gestão orçamentária responsável ou como subprincípio do princípio da responsabilidade”.⁴⁸

Numa análise comparativa dos benefícios fiscais, em relação às subvenções, diretas, Surrey arrola três argumentos que poderiam justificar a adoção do primeiros, apresentando em seguida, outro quatro argumentos para tornar duvidosa a conveniência dos benefícios fiscais.⁴⁹

Como argumentos favoráveis aos benefícios fiscais, são arrolados e contestados pelo autor: i) que benefícios fiscais impulsionam o setor privado da economia a participar de programas sociais (na opinião de Surrey, o fato de que há necessidades sociais não impede

⁴⁵ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, Volume V: o orçamento na constituição. 2ª Edição, revista e atualizada até publicação da Emenda Constitucional nº 27, de 21.03.2000, e da lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101, de 04.05.2000, Rio de Janeiro Renovar, 2000, p. 230.

⁴⁶ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, volume III: Os Direitos Humanos e a Tributação: Imunidades e Isonomia, Rio de Janeiro, Renovar, 1999, p. 357.

⁴⁷ SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 59.

⁴⁸ TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**, Volume V: o orçamento na constituição. 2ª Edição, revista e atualizada até publicação da Emenda Constitucional nº 27, de 21.03.2000, e da lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101, de 04.05.2000, Rio de Janeiro Renovar, 2000, p. 260.

⁴⁹ SURREY, Stanley S. “Steueranreize als ein Instrument der staatlichen Politik”, *Steuer Wirtschaft*, nº 4, pp. 366 a 371, 1981, *apud*, SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 62.

que sejam elas atendidas por despesas governamentais diretas); ii) que os benefícios fiscais seriam simples e exigiram menos controle estatal ou normas individuais (o que evidentemente cai por terra quando o incentivo fiscal fica condicionado a qualquer ato concessório, ou quando se tem em vista a necessidade de o poder “tributante” fiscalizar a atuação do contribuinte); e iii) que os benefícios fiscais atraem melhor a iniciativa privada do que iniciativas que partam de despesas públicas diretas.⁵⁰

A primeira dificuldade que surge é que a concessão de benefícios fiscais permite que os contribuintes tenham ganhos extraordinários por algo que eles já fariam ainda que não gozassem dos incentivos, aplicando-se o "efeito carona" (*Mitnahmeeffekt – free rider*). Esse efeito também se daria, em igual monta, no caso de subvenções diretas. Menciona-se, aqui, o estudo de Tilbery, que também levantava dúvidas sobre a relevância de isenções fiscais como instrumento da política de incentivos, já que na sua opinião haveria outros fatores mais decisivos, cabendo às isenções papel secundário na tomada de decisão pelo empresário.⁵¹

No mesmo sentido, Schmolders nota que incentivos e desincentivos não são percebidos igualmente pelos contribuintes, sendo possível que os incentivos não levem o contribuinte ao comportamento desejado, seja porque tal incentivo concorre com outras motivações que também influenciam e o levam a outro comportamento, seja por existirem alternativas, além da imaginada pelo legislador, que também podem afastar a tributação indesejada ou mitiga-la.⁵²

Para Tilbery é o paradoxo de que a adoção de benefícios fiscais implica uma alocação desigual de recurso, já que contribuintes de classes de renda mais elevadas

⁵⁰ SCHOUEIRI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 63.

⁵¹ TILBERY, Henry. Base Econômica e Efeito das Isenções, Incentivos Fiscais para o Desenvolvimento, Antonio Roberto Sampaio Doria.

⁵² SCHOUEIRI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 63 (nota 72) Schmolders, Günter. “Die Steuer Is instrumente der Währungspolitik”. Theoriewnd Praxis desfinazpolitischen Interventionismus



recebem maiores vantagens de que os de classes mais baixa, além de não de beneficiarem aqueles cuja renda é muito baixa ou têm prejuízo⁵³

O exemplo de Knief, na legislação alemã, parece esclarecedor: trata ele da dedução por dependente (*Kinderfreibetrag*), contemplada como modo de permitir que o contribuinte tenha recursos para manter seus filhos, *i.e.*, como um auxílio do Estado para a manutenção das crianças: esta ajuda de nada serve para aqueles que ganham pouco (e por isso estão isentos do imposto de renda) e é sempre crescente conforme maior seja a renda do contribuinte beneficiado. No limite, um contribuinte que, na tabela progressiva estiver na faixa dos cinquenta por cento de tributação terá um "auxílio" do Estado da ordem de cinquenta por cento do montante da dedução, enquanto para aquele que está na faixa dos cinco por cento, o auxílio será apenas de tal porcentagem.⁵⁴

Como outro ponto a ser ponderado na comparação entre os incentivos fiscais e as subvenções diretas lembram que os benefícios fiscais pode gerar desequilíbrio na alocação de recursos dada a impossibilidade de se conhecer, *ex ante*, quantos serão seus beneficiários e qual será o montante exato da renúncia fiscal.⁵⁵

Finalmente, Surrey⁵⁶ aponta o problema da necessidade de se elevarem alíquotas dos tributos objeto de incentivo fiscal, dada a redução da base de contribuintes. Também Tilbery⁵⁷ se refere ao aumento da pressão fiscal sobre os que não gozam da isenção, além da contradição entre a necessidade de o País arrecadar mais e a redução de receitas por conta dos incentivos fiscais.

Esse problema não parece ser exclusivo dos incentivos fiscais, já que também num regime de subvenções direta se faria necessário o aumento dos tributos para garantir recurso financeiros para sua concessão.

⁵³ TILBERY, Henry. **Base Econômica e Efeito das Isenções, Incentivos Fiscais para o Desenvolvimento**, Antonio Roberto Sampaio Doria, p. 42 à 48.

⁵⁴ KNIEF, Peter. *Steuerfreibeträge als Instrumente der Finanzpolitik*, Köln, Westdeutscher Verlag, 1968, pp. 40 a 51, *apud*, SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005, p 65.

⁵⁵ TILBERY, Henry. **Base Econômica e Efeito das Isenções, Incentivos Fiscais para o Desenvolvimento**, Antonio Roberto Sampaio Doria, p. 42 à 48.

⁵⁶ SURREY, Stanley S. "Steueranreize als ein Instrument der staatlichen Politik", *Steuer Wirtschaft*, nº 4, pp.359 a 377, 1981.

⁵⁷ TILBERY, Henry. **Base Econômica e Efeito das Isenções, Incentivos Fiscais para o Desenvolvimento**, Antonio Roberto Sampaio Doria, p. 42.

5. INCENTIVOS FISCAIS E O PROGRAMA EMERGENCIAL DE RETOMADA DO SETOR DE EVENTOS, LEI FEDERAL Nº 14.148 DE 3 MAIO DE 2021

A Lei 14.148 de 3 de Maio de 2021 instituiu o programa de incentivos fiscais denominado PERSE (Programa de Retomada do Setor de Eventos), como dispõe seu art. 2º “o objetivo de criar condições para que o setor de eventos possa mitigar as perdas oriundas do estado de calamidade” decorrente da pandemia de COVID-19.

A lei tem como origem o Projeto de Lei 5638/2020, o qual o legislador sensível a esse setor econômico, entendeu a necessidade de política de incentivos como bem destacou o Deputado Federal Felipe Carreras de Pernambuco na justificativa do projeto de Lei:

“JUSTIFICAÇÃO

O setor de eventos - que inclui congressos, eventos esportivos, culturais, feiras de negócios, shows, festas, simpósios e espetáculos em geral, segue completamente paralisado desde o início da pandemia, há 9 meses, em março de 2020. O cenário se torna ainda mais grave a medida em que, com a variação nos números da epidemia, os governos estaduais e municipais paralisaram por completo a retomada das atividades sugerindo com isso que o setor só voltará a operar sem restrições após a vacinação completa da população o que deve levar, no mínimo mais 6 meses.

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 Nacional. É este quantitativo que está em vias de colapsar: estamos no caminho de perder empresas, empregos, renda, massa salarial e, inclusive, arrecadação.

O PERSE – Programa Emergencial de Recuperação do Setor de Eventos é um conjunto de medidas que objetivam garantir a sobrevivência do setor – que precisa seguir honrando suas despesas - até que suas atividades sejam retomadas sem restrições, bem como gerar a capacidade econômica para que assim que volte a operar, o setor tenha condições de fazer frente ao capital de giro necessário, bem como a margem para cobrir todo o endividamento contraído no período em que ficou paralisado. Entre as medidas estão: crédito, preservação dos empregos, manutenção do capital de giro das empresas, financiamento de tributos e desoneração fiscal. Medidas dessa natureza já foram tomadas pelo Governo Federal nos meses iniciais da crise de combate a pandemia. Por óbvio muitas delas acessaram o setor dos eventos.



Contudo, a recuperação entre os setores da economia não aconteceu com a mesma velocidade. Há setores, como agronegócios e alimentação, que praticamente não foram impactados. Há setores, como comércio, que foram impactados, mas que nesse momento já estão em pleno vigor. E há o setor de eventos que desde o primeiro dia até hoje está paralisado, que deve ser o último a retomar e, principalmente, que tende a ter uma recuperação muito lenta. O próprio Ministério da Economia, na portaria 20.890, atesta que o Setor de Eventos foi o mais afetado na pandemia.

Importante registrar que um pacote exclusivo para esse setor se justifica de forma bastante clara. Inicialmente pelo fato de que é um setor que foi escolhido, ainda que inconscientemente, para ser sacrificado em nome de todos. Hoje, os Estados e Municípios proíbem os eventos como pretexto para preservar a saúde de todos. Nada mais justo, portanto, do que a sociedade dar condições desse setor sobreviver.

Justificam-se ainda medidas de apoio, visto que este é hoje o setor vulnerável da nossa economia. E como é conhecido dos economistas, apoiar os vulneráveis é uma forma de garantir a sustentação de todos os demais setores. Exemplo exitoso, foi o recente programa emergencial que deu condições de 55 milhões de Brasileiros se alimentar e, ao mesmo tempo, garantiu a manutenção da atividade econômica do país.

A preservação do setor dos eventos por subsídio público é uma realidade em vários outros países do mundo. As maiores economias europeias, por exemplo, lançaram programas muito semelhantes imediatamente as medidas restritivas. Em países como Alemanha e Portugal, o setor está preservado dentro de um guarda-chuva de medidas de mitigação de impacto.

Foi a partir da realidade que o setor vive, embasado nessas justificativas e inspirado no que vem sendo em outros países, que propusemos o PERSE – Programa Emergencial de Recuperação do Setor de Eventos. O parlamento, sensível a isso tudo, deve ser atuante, objetivo e preciso no salvamento de empregos, empreendedores, empresas e porque não dizer, na preservação do setor, da economia e também da arrecadação que essas atividades geram. Registro ao final, o caráter EMERGENCIAL do presente Projeto de Lei, uma vez que o setor, os empreendedores e empregados não só enfrentam uma crise financeira, mas também de saúde mental. Observamos cotidianamente, problemas como depressão e suicídio recorrentes entre pessoas do setor. O Parlamento precisa ser sensível a esse tema e a essa urgência. Mediante o exposto conto com o apoio dos nobres pares para a aprovação do presente projeto de lei.”

A justificativa do projeto, é no sentido que o setor eventos, dentre todas as atividades em razão das medidas restritivas de circulação foi completamente paralisado e, agora, serão agraciados com os incentivos fiscais da lei 14.148/21, os quais consistem na possibilidade de renegociação das dívidas tributárias conforme art. 3⁵⁸ e redução de alíquota para Impostos de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ), Contribuição para os Programas de

⁵⁸ 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.

Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público (Contribuição PIS/PASEP), Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS), Contribuição Social sobre Lucro Líquido (CSLL).

Ou seja, a justificativa a concessão dos incentivos fiscais se demonstra como clara norma de indução, de modo que privilegia o setor econômico de eventos.

Portanto, a Lei 14.148 de 2021 atualizada pela Lei 14.592 de 2023, trata-se de clara norma indutora ao setor econômico descrito no art. 4 da mesma lei, que poderá usufruir de generoso incentivo fiscal.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho apresentou as normas isentantes de tributos estão sujeitas ao princípio de legalidade da mesma forma que as leis instituidoras dos tributos, ou seja, em ambas as possibilidades há subordinação ao princípio da legalidade.

Diante da sujeição ao princípio da legalidade, a concessão de incentivos deve obedecer às regras dos artigos 150, I, 151, I e 155, § 2º, XII, g, todos da Constituição Federal.

Além da submissão às normas constitucionais citadas, os incentivos fiscais enquanto normas indutoras das atividades econômicas, encontram autorização no art. 174 da Constituição Federal.

Entretanto, as normas indutoras com de isenção fiscal no sentido amplo da palavra por diversas vezes acabam distorcendo objetivo principal da norma constitucional, que é desenvolver determinada atividade ou setor econômico, cujo apoio do Estado é essencial ao seu desenvolvimento.

No caso, Lei 14.148 de 2021 e sua atualização pela Lei 14.592 de 2023 – Programa Emergencial de Retomada do Setor de Eventos, é um claro exemplo de norma indutora da atividade econômica. De forma, que beneficiou setores específicos da economia brasileira.

Não pretendemos no presente caso, discutir a assertividade do legislador ao propor o incentivo fiscal às empresas que estão sob regime de tributação do lucro presumido e lucro real que são caracterizadas por seu faturamento de médio e grande porte, no entanto, a legislação enquanto norma tributária indutora possui um efeito regressivo, agraciando

contribuintes que possuem maior capacidade econômica, ou seja, um prêmio ao empresário mais forte, distorcendo seu objetivo.

Nessa legislação isto é evidente, uma vez que em sua justificativa na elaboração do Projeto de Lei, sua fundamentação foi em dados do SEBRAE – Serviços de Apoio às Micro e Pequenas Empresas. Porém, em todo texto da Lei as empresas apoiadas pelo SEBRAE não foram privilegiadas com os incentivos que reduziram a cobrança de tributos a zero, as quais certamente também deveriam ser alvo do planejamento tributário do Estado.

Portanto, o presente artigo pretendeu demonstrar o caráter indutor da Lei a 14.148 de 2021 e sua atualização pela Lei 14.592 de 2023 e seu claro efeito regressivo para os demais contribuintes que não foram beneficiados pelo favor fiscal do Estado.

REFERÊNCIAS

BAYER, Hermann-Wilfried, "Die verfassungsrechtlichen Grundlagen der Wirtschaftslenkung durch Steuerbefreiungen", in *Steuer und Wirtschaft*, nº 2, 1972.

BECKER, Alfredo Augusto. **Teoria Geral do Direito Tributário**. São Paulo: Lejus, 1998.

BORGES, José Souto Maior. **Teoria geral da isenção tributária**. Malheiros Editores, 2001.

BÖCKLI, Peter. *Indirekte Steuern und Lenkungssteuern*, Basel/Stuttgart, Helbing & Lichtenhahn, 1957.

BABROWISK, Udo W. **Die Steuerbefreiung als Rechtsform der Subvention**: Erscheinung und verfassungsrechtliche Problematik. Tese de doutorado na área de Direito na Universidade Eberhard-Karls- Universität, Tübingen, edição do autor, 1976.

CATÃO, Marcos André Vinhas. **Regime Jurídico dos Incentivos Fiscais**. Rio de Janeiro: Renovar, 2004

CORREIA NETO, Celso de Barros. **O avesso do tributo: incentivos e renúncias fiscais no direito brasileiro**. Almedina. São Paulo. 2016.

COUTINHO, João Hélio de Farias Moraes. **A legitimidade dos incentivos fiscais num contexto de guerra fiscal**. 2011. Tese (Doutorado). Programa de Pós-Graduação em Direito, Universidade Federal de Pernambuco, Recife, 2011.

FAGUNDES, M. SEABRA. Revogabilidade das isenções tributárias. **Revista de Direito Administrativo**, v. 58, p. 1-10, 1959.

FERRAZ JR, Tercio Sampaio. Remissão e anistia fiscais: sentido dos conceitos e forma constitucional de concessão. **Revista Dialética de Direito, São Paulo**, n. 92, p. 63-67, 2003.

FERRAZ JÚNIOR, Tércio Sampaio. O pensamento jurídico de Norberto Bobbio. **Bobbio no Brasil: um retrato intelectual**, 2001.

HÖFLING, Wolfram. *Verfassungsfragen einer ökologischen Steuerreform*. Steuer und Wirtschaft, nº 3, p. 242-251, 1992.

JARACH, Dino. *Curso Superior de Derecho Tributário*. T. I. Buenos Aires, Cima 1957.

NABAIS, José Casalta. Dever Fundamental de pagar impostos. Contributo para compreensão constitucional do estado fiscal contemporâneo. Almedina. Coimbra. 2004.

KNIEF, Peter. *Steuerfreibeträge als Instrumente der Finanzpolitik*, Köln, Westdeutscher Verlag, 1968.

KELSEN, Hans; MACHADO, João Baptista. **Teoria pura do direito 8ª ed.** Martins Fontes. São Paulo 2009, p. 248.

OURÉM CAMPOS, Hélio Sílvio; CAMPOS, Diogo Leite de. Dignidade da pessoa e impostos. **Revista da Ordem dos Advogados**. Lisboa. Vol. I/II. Ano 81 (pag. 57/84). Agosto de 2021.

PAULSEN, Leandro. **Direito Tributário**: constituição e código tributário à luz da doutrina e da jurisprudência. 12ª Ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, ESMAFE, 2010.

SCHOUERI, Luís Eduardo. **Normas tributárias indutoras e intervenção econômica**. Rio de Janeiro. Forense. 2005.

SURREY, S/HELLMUTH, W. *The tax expenditure Budget* – response to professor Bittker, NTJ, 22 (169) pp. 528.

SURREY, Stanley S. *“Steueranreize als ein Instrument der staatlichen Politik”*, Steuer Wirtschaft, nº 4, pp.359 a 377, 1981.

VIEIRA, José Roberto; VALLE, Maurício Dalri Timm do. Incentivos tributários ao turismo no Brasil: excelências e excrescências da extrafiscalidade. In: Francisco Nicolau Domingos; Tathiane Piscitelli. (Org.). **Direito tributário do Turismo**: um desafio do século XXI. 1ed.São Paulo: Marcial Pons, 2021, v. 1.

TILBERY, Henry. **Base Econômica e Efeito das Isenções, Incentivos Fiscais para o Desenvolvimento**, Antonio Roberto Sampaio Doria. São Paulo. José Bushatsky Editor, 1970.

TORRES, Ricardo Lobo. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário: Os direitos humanos e a tributação: imunidades e isonomia (1999)**. Renovar, 1999.

VILANOVA, Lourival. **O problema do objeto da Teoria Geral do Estado**. Tese para a cátedra de Teoria Geral do Estado na Faculdade de Direito da Universidade Federal de Pernambuco. Recife. 1953.

ZULEEG, Manfred. *Die Rechtsform der Subventionen*, Berlin, Walter de Gruyter & Co, 1965.